



ACADEMIA MILITAR

DIRECÇÃO DE ENSINO

MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO MILITAR DA GNR

TRABALHO DE INVESTIGAÇÃO APLICADA

AUDITORIA E CONTROLO INTERNO

AUTOR: ASPIRANTE AM EDGAR GOMES BOGAS

**ORIENTADORA: PROFESSORA DOUTORA ANA BELA RIBEIRO DA COSTA
SANTOS BRAVO**

CO-ORIENTADOR: CAPITÃO AM JOÃO CARVALHO FIGUEIREDO

LISBOA, AGOSTO DE 2011



ACADEMIA MILITAR

DIRECÇÃO DE ENSINO

MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO MILITAR DA GNR

TRABALHO DE INVESTIGAÇÃO APLICADA

AUDITORIA E CONTROLO INTERNO

AUTOR: ASPIRANTE AM EDGAR GOMES BOGAS

**ORIENTADORA: PROFESSORA DOUTORA ANA BELA RIBEIRO DA COSTA
SANTOS BRAVO**

CO-ORIENTADOR: CAPITÃO AM JOÃO CARVALHO FIGUEIREDO

LISBOA, AGOSTO DE 2011

DEDICATÓRIA

Aos meus Pais, Irmãos, Sobrinhos e Namorada.

AGRADECIMENTOS

Foram várias as pessoas que, directa ou indirectamente, tornaram possível a realização deste trabalho, assim, reservo esta página para expressar o meu agradecimento a todos vós.

Para iniciar agradeço à minha orientadora, Professora Doutora Ana Bela Ribeiro da Costa Santos Bravo por todo o apoio prestado no decorrer da realização deste trabalho, e ao meu co-orientador, Capitão de Administração Militar João Carvalho Figueiredo que, pelo seu acompanhamento permanente, dedicação e que pela sua enorme disponibilidade ajudou a ultrapassar os obstáculos inerentes ao trabalho.

Os meus agradecimentos ao Coronel Carvalho, Coronel Teixeira, Coronel Palma e ao Tenente Coronel Figueiredo, pelo tempo e disponibilidade na realização das entrevistas cujo contributo foi fundamental no progresso do trabalho.

Agradeço a todos aqueles que de alguma forma contribuíram, partilhando da sua experiência profissional e pessoal, para tornar possível a realização deste trabalho.

Aos meus camaradas de curso, agradeço pelo apoio e pela amizade.

Por fim mas não menos importante, agradeço à minha família e à minha namorada por todo o apoio e pelas palavras de incentivo.

A TODOS VÓS, UM SINCERO MUITO OBRIGADO

EPÍGRAFE

“Um bom controlo interno é um dos mais efectivos
dissuasores da fraude...”

William McDonough – Chairman PCAOB, Junho 2004

ÍNDICE

DEDICATÓRIA.....	i
AGRADECIMENTOS	ii
EPÍGRAFE	iii
ÍNDICE	iv
ÍNDICE DE QUADROS	viii
LISTA DE ABREVIATURAS	ix
LISTA DE SIGLAS	x
RESUMO.....	xii
ABSTRACT.....	xiii
CAPÍTULO 1 - INTRODUÇÃO E METODOLOGIA	1
1.1 INTRODUÇÃO	1
1.2 ENQUADRAMENTO	1
1.3 JUSTIFICAÇÃO DO TEMA.....	2
1.4 DEFINIÇÃO DOS OBJECTIVOS DE PESQUISA	3
1.4.1 OBJECTIVOS GERAIS	3
1.4.2 OBJECTIVOS DE INVESTIGAÇÃO	3
1.5 HIPÓTESES	4
1.6 METODOLOGIA.....	4
1.7 ESTRUTURA DO TRABALHO	5
PARTE I - SUSTENTAÇÃO TEÓRICA.....	6
CAPÍTULO 2 - CONTROLO INTERNO	6
2.1 CONCEITO E OBJECTIVOS DO CONTROLO INTERNO.....	6
2.2 TIPOS DE CONTROLO INTERNO.....	8
2.2.1 CONTROLO INTERNO ADMINISTRATIVO	8
2.2.2 CONTROLO INTERNO CONTABILÍSTICO	8
2.3 COMPONENTES DO CONTROLO INTERNO	9

2.4 LIMITAÇÕES AO CONTROLO INTERNO.....	10
CAPÍTULO 3 - AUDITORIA.....	12
3.1 CONCEITO DE AUDITORIA	12
3.1.1 AUDITORIA INTERNA.....	13
3.1.2 AUDITORIA EXTERNA	14
3.2 FASES DA AUDITORIA	14
3.3 MATERIALIDADE E RISCO	15
CAPÍTULO 4 - GUARDA NACIONAL REPUBLICANA	17
4.1 GNR	17
4.2 AUDITORIA E CONTROLO INTERNO NA GNR.....	19
4.2.1 INSPECÇÃO DA GUARDA.....	19
4.2.2 DIVISÃO DE CONTROLO E AUDITORIA INTERNA.....	20
4.3 SISTEMA DE INFORMAÇÃO.....	21
4.4 MANUAL DE CONTROLO INTERNO	22
PARTE II - INVESTIGAÇÃO DE CAMPO	23
CAPÍTULO 5 - METODOLOGIA DA INVESTIGAÇÃO DE CAMPO.....	23
5.1 INTRODUÇÃO	23
5.2 CARACTERIZAÇÃO DO TRABALHO DE CAMPO	24
5.3 MÉTODOS E TÉCNICAS APLICADAS	24
5.3.1 ENTREVISTAS	24
5.4 TRATAMENTO DE DADOS	25
CAPÍTULO 6 - APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS.....	26
6.1 INTRODUÇÃO	26
6.1.1 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 1	26
6.1.2 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 2.....	27
6.1.3 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 3.....	27
6.1.4 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 4.....	28
6.1.5 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 5.....	28

6.1.6 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 6	29
6.1.7 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 7	30
6.1.8 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 8	30
6.1.9 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 9	31
6.1.10 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 10	31
CAPÍTULO 7 - ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	33
7.1 INTRODUÇÃO	33
7.2 ENTREVISTAS	33
7.2.1 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º1	33
7.2.2 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º2	34
7.2.3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º3	34
7.2.4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º4	34
7.2.5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º5	35
7.2.6 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º6	35
7.2.7 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º7	36
7.2.8 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º8	36
7.2.9 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º9	36
7.2.10 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º10.....	37
CAPÍTULO 8 – CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	38
8.1 INTRODUÇÃO	38
8.2 VERIFICAÇÃO DAS HIPÓTESES.....	38
8.3 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	40
8.4 LIMITAÇÕES NA INVESTIGAÇÃO	41
8.5 PROPOSTAS PARA INVESTIGAÇÕES FUTURAS	42
BIBLIOGRAFIA.....	43
APÊNDICES.....	46
APÊNDICE A – GUIÃO DA ENTREVISTA	47
APÊNDICE B – ENTREVISTA CORONEL CARVALHO	51

APÊNDICE C – ENTREVISTA CORONEL TEIXEIRA.....	56
APÊNDICE D – ENTREVISTA CORONEL PALMA.....	60
APÊNDICE E – ENTREVISTA TENENTE CORONEL FIGUEIREDO.....	63
APÊNDICE F – ENTREVISTA CAPITÃO FIGUEIREDO	67
ANEXOS	71
ANEXO A – ESTRUTURA DA GNR.....	72
ANEXO B – ESTRUTURA DO CARI.....	73
ANEXO C – ESTRUTURA DO DCAI.....	74
ANEXO D – NOÇÃO DE CÍRCULO DE AUDITORIA	75
ANEXO E – AUDITORIA INTERNA E EXTERNA	76
ANEXO F – ORGANOGRAMA GENÉRICO DE AUDITORIA INTERNA	77
ANEXO G – FASES DE AUDITORIA	78
ANEXO H – RISCO DE AUDITORIA.....	80
ANEXO I – AVALIAÇÃO DO RISCO DE AUDITORIA	81
ANEXO J – SECTOR PÚBLICO DO ESTADO.....	82
ANEXO L – ESTRUTURA DA DRF	83
ANEXO M – MODELO DO RELATÓRIO DE AUDITORIA.....	84

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1 – Resposta à questão n.º1 da Entrevista.....	26
Quadro 2 – Resposta à questão n.º2 da Entrevista.....	27
Quadro 3 – Resposta à questão n.º3 da Entrevista.....	27
Quadro 4 – Resposta à questão n.º4 da Entrevista.....	28
Quadro 5 – Resposta à questão n.º5 da Entrevista.....	28
Quadro 6 – Resposta à questão n.º6 da Entrevista.....	29
Quadro 7 – Resposta à questão n.º7 da Entrevista.....	30
Quadro 8 – Resposta à questão n.º8 da Entrevista.....	30
Quadro 9 – Resposta à questão n.º9 da Entrevista.....	31
Quadro 10 – Resposta à questão n.º10 da Entrevista.....	31

LISTA DE ABREVIATURAS

ADM	Administração
Apud	Citado em
Art.º	Artigo
Cf.	Conforme
DL	Decreto-lei
Ed.	Edição
Etc. (et cetera)	E outros (para objectos)
Exmo.	Excelentíssimo
In	Citado em
N.º	Número
P.	Página
S.d.	Sem data
S. Ed.	Sem edição
Sr.	Senhor

LISTA DE SIGLAS

AF	Actividade Financeira
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
AM	Administração Militar
CARI	Comando de Administração dos Recursos Internos
CEMGFA	Chefe de Estado Maior General das Forças Armadas
CG	Comandante Geral
COSO	Committee of Sponsoring Organizations
CPLP	Comunidade dos Países de Língua Portuguesa
DAF	Divisão de Administração Financeira
DCAI	Divisão de Controlo e Auditoria Interna
DGO	Divisão de Gestão Orçamental
DRA	Directriz de Revisão/Auditoria
DRF	Direcção de Recursos Financeiros
GNR	Guarda Nacional Republicana
IG	Inspecção da Guarda
IIA	Institute of Internal Auditors
IPAI	Instituto Português de Auditoria Interna
ISC	Instituições Supremas de Controlo
LBCP	Lei de Bases da Contabilidade Pública
LDNFA	Lei da Forças Armadas e da Defesa Nacional
LOGNR	Lei Orgânica da Guarda Nacional Republicana
MDN	Ministro da Defesa Nacional
OE	Orçamento do Estado
OROC	Ordem dos Revisores Oficiais de Contas
PA	Plano de Actividades

POCP	Plano Oficial de Contabilidade Pública
QUAR	Quadro de Avaliação e Responsabilização
RAFE	Reforma da Administração Financeira do Estado
RAI	Repartição de Auditoria Interna
RCPC	Repartição de Controlo e Prestação de Contas
RGSGNR	Regulamento Geral de Serviço da Guarda Nacional Republicana
SAS	Statement on Auditing Standard
SI	Sistema Informático
SPA	Sector Público Administrativo
TIA	Trabalho de Investigação Aplicada
TPO	Tirocínio Para Oficiais
UUSOO	Unidades, Serviços e Órgãos

RESUMO

O presente trabalho de investigação aplicada visa o tema: “Auditoria e Controlo Interno na Guarda Nacional Republicana”, e tem por finalidade estudar a forma como se desenvolve o processo de auditoria e controlo interno no seio da Guarda Nacional Republicana (GNR).

O presente estudo pretende verificar se a auditoria desenvolvida internamente na GNR segue todas as fases estabelecidas academicamente e tidas como, teoricamente, ótimas. Este estudo procura ainda verificar a adequabilidade do sistema informático SICPlus para a actividade da auditoria, analisar se as limitações que se apresentam ao controlo interno diminuem a eficácia do controlo interno, perceber qual o carácter das auditorias desenvolvidas internamente na GNR e ainda conferir quais os indicadores de resultados usados pela auditoria e qual o seu contributo para esta actividade.

Após a pesquisa e tratamento dos dados das entrevistas, constata-se que apesar de existirem algumas limitações, das quais se destaca a falta de pessoal, o processo de auditoria utilizado internamente na GNR segue todas as fases consideradas ótimas. Apenas se ressalva um aspecto a melhorar, que se trata da confirmação de que as recomendações resultantes nas auditorias estão a ser correctamente implementados.

Palavras-chave: AUDITORIA, CONTROLO INTERNO, GUARDA NACIONAL REPUBLICANA, INSPECÇÃO DA GUARDA, DIVISÃO DE CONTROLO E AUDITORIA INTERNA.

ABSTRACT

This research work is focused on the theme: "Audit and Internal Control in the National Guard," and aims to study how the audit process and the internal control are conducted within the National Republican Guard (GNR).

This study aims to analyse the way the internal system audit and control has been developed in GNR and whether it follows all the stages that are recommended by the management theory. This study seeks to verify the suitability of the computer system SICPlus to the audit activity, as well as to analyze the limitations that may reduce the effectiveness of internal control. The analysis of the reports from the audits carried out internally in the GNR will also serve to check which indicators are used by the audit and its efficacy for auditing.

After the search and processing of data from the interviews, it appears that although there are some limitations, of which highlights the lack of personnel, the audit process used internally in GNR is at all stages following considered optimal. Only caveat is an aspect to improve, it is the confirmation that the areas for improvement recommended in the audits are being properly implemented.

Keywords: AUDIT, INTERNAL CONTROL, NATIONAL GUARD, INSPECTION OF THE GUARD, DEPARTMENT OF CONTROL AND INTERNAL AUDIT.

CAPÍTULO 1

INTRODUÇÃO E METODOLOGIA

1.1 INTRODUÇÃO

O presente Trabalho de Investigação Aplicada (TIA) insere-se no Tirocínio para Oficiais (TPO) da GNR e surge como sendo o culminar de um ciclo de formação que, no âmbito do processo de Bolonha, leva à obtenção do Mestrado em Ciências Militares ramo Administração Militar (AM) da GNR.

Este trabalho é uma peça fundamental para o desenvolvimento dos hábitos de pesquisa, investigação e aplicação de metodologia científica, estimulando a iniciativa e a criatividade.

O presente TIA subordina-se ao tema “Auditoria e Controlo Interno na GNR”, tendo como objecto de estudo a forma como se processa a auditoria e controlo interno na GNR.

É de salientar a importância deste estudo como forma de valorização pessoal na área, bem como a valorização em termos institucionais através das conclusões obtidas no final deste TIA.

1.2 ENQUADRAMENTO

Auditoria Interna consiste numa função de apreciação independente, estabelecida dentro da organização, como um serviço para a mesma, para avaliar e examinar as suas actividades. Assim, a auditoria interna tem como objectivo uniformizar os procedimentos dentro de uma organização, verificar as normas em vigor e identificar os problemas relacionados com os procedimentos adoptados.

Na GNR¹ a entidade com competência para realizar auditoria, ao nível superior é a Inspeção da Guarda (IG), que é dotada de independência técnica e é responsável pelo desenvolvimento de acções inspectivas e de auditoria.

Sob a competência do Comando de Administração dos Recursos Internos (CARI)² estão ainda atribuídas determinadas actividades de auditoria e controlo interno à Divisão de Controlo e Auditoria Interna (DCAI) nomeadamente no dever de colaboração com a IG na auditoria dos procedimentos e na gestão financeira dos demais serviços e das Unidades da GNR.

Neste sentido e conforme o tema deste trabalho surge como questão principal/problema do estudo: **“o actual sistema de auditoria e de controlo interno cumpre todos os procedimentos que, quer a teoria, quer o enquadramento legislativo, determinam?”**.

Com a elaboração deste TIA pretende espelhar-se a forma como decorre o processo de auditoria e controlo interno desenvolvido na GNR, tendo em conta as limitações que se apresentam face a este, com vista a fornecer dados que o poderão melhorar.

Toda a informação que dá sustentação ao desenvolvimento deste trabalho de investigação tem por base a experiência dos Oficiais de AM que foram consultados e em pesquisas bibliográficas relacionadas com a temática em questão.

1.3 JUSTIFICAÇÃO DO TEMA

A escolha do tema deste trabalho teve por base o interesse do autor sobre a temática da auditoria e controlo interno no seio da instituição GNR. Este é um tema de enorme relevância para a instituição, que visa conhecer a forma como se processa a auditoria e o controlo interno e quais os seus contributos para melhorar a actividade financeira (AF) da GNR.

A actual estrutura da GNR está definida, desde 2007, pela sua Lei Orgânica (LOGNR)³. Esta estabelece que os órgãos com competência para realizar trabalhos de auditoria são a IG e a DCAI⁴.

¹ Vide anexo A

² Vide anexo B.

³ Lei n.º 63/2007 de 6 de Novembro.

⁴ Vide anexo C.

Com a escolha deste tema o autor pretende analisar de que forma estes órgãos levam a cabo os seus trabalhos de auditoria.

1.4 DEFINIÇÃO DOS OBJECTIVOS DE PESQUISA

1.4.1 OBJECTIVOS GERAIS

A investigação realizada teve como objecto de estudo a auditoria e o controlo interno na GNR

Derivado deste tema, o objectivo que se pretende alcançar espelha-se na pergunta de partida, ou seja, pretende estudar se o actual sistema de auditoria e de controlo interno cumpre todos os procedimentos que, quer a teoria, quer o enquadramento legislativo, determinam.

1.4.2 OBJECTIVOS DE INVESTIGAÇÃO

Tendo em conta o que foi exposto no ponto anterior, foram definidos os seguintes objectivos de Investigação:

- Identificar se as fases de auditoria previamente estabelecidas são seguidas no desenrolar das auditorias levadas a cabo internamente pela GNR;
- Avaliar se é considerada importante a existência de um manual de controlo interno;
- Analisar se o sistema informático (SI) existente é adequado para o controlo eficiente da AF da GNR por parte da IG e da DCAI;
- Identificar quais as principais limitações ao controlo interno com as quais se confrontam a IG e a DCAI;
- Analisar se o controlo interno desenvolvido no seio da GNR tem um carácter preventivo.

1.5 HIPÓTESES

Com a intenção de obter uma resposta à questão principal, tendo por base os objectivos gerais que se pretendem alcançar e, assim, responder aos objectivos específicos, é necessário, neste ponto apresentar as hipóteses consideradas na realização do TIA, que, de acordo com Quivy e Campenhoudt (2008, p. 137) “uma hipótese é portanto, uma preposição provisória, uma pressuposição que deve ser verificada”. Desta forma, a investigação desenvolvida pretendeu verificar as seguintes hipóteses:

- Hipótese 1: As fases de auditoria são observadas na íntegra nas auditorias realizadas pela IG e pela DCAI.
- Hipótese 2: As limitações ainda existentes ao nível dos processos desenvolvidos reduzem a eficácia do sistema de controlo interno.
- Hipótese 3: A informação disponibilizada pelo SI existente é uma mais-valia para o controlo da actividade financeira de todas as Unidades, Serviços e Órgãos (UUSSOO);
- Hipótese 4: O controlo Interno desenvolvida pela GNR visa identificar os erros de modo a corrigi-los e evitar que se repitam;
- Hipótese 5: Percepciona-se que os indicadores de gestão, nomeadamente indicadores de resultados, adequam-se às necessidades da auditoria.

1.6 METODOLOGIA

Para a realização deste trabalho foi adoptada uma metodologia baseada em duas grandes vertentes, uma delas teórica e outra prática, estando assim de acordo com a metodologia científica empregue no âmbito da investigação em ciências sociais.

Na primeira parte do trabalho, que também se denomina de sustentação teórica, foi efectuada uma revisão de literatura que aborda o tema analisado. Assim sendo, foram analisados livros relacionados com o tema em questão, bem como a legislação vigente relativa à auditoria e controlo interno na GNR e ainda trabalhos relacionados com o tema.

Na segunda parte, que se reflecte a vertente prática deste trabalho, foram realizadas pesquisas de campo, materializadas na elaboração de entrevistas a entidades da GNR, cuja sua função se relacione com o processo de auditoria e controlo interno na GNR, tendo como objectivo a validação das hipóteses e dos conceitos teóricos desenvolvidos na parte de pesquisa documental.

1.7 ESTRUTURA DO TRABALHO

O presente TIA estrutura-se em duas partes: a Sustentação Teórica e o Investigação de Campo. Esta organização do trabalho teve por base as orientações propostas por Sarmento (2008) e as orientações da Academia Militar (2008).

A Sustentação Teórica inicia-se no Capítulo 2 em que é feita a abordagem ao conceito de Controlo Interno, seguida do Capítulo 3 que consiste na explanação do conceito de Auditoria e de matérias com ele relacionadas e, por fim, o Capítulo 4, que contempla uma exposição sobre a Auditoria e o Controlo Interno na GNR

A parte II, parte prática, do trabalho é composta pelo trabalho de campo, que inicia com o Capítulo 5, explica qual a metodologia que foi utilizada para a realização do trabalho de campo, ao qual se segue o Capítulo 6, que consiste na exposição dos resultados das entrevistas realizadas. No Capítulo 7 é feita a análise e discussão dos resultados expostos no capítulo anterior, e por final o Capítulo 8 destina-se às conclusões retiradas e a recomendações futuras.

PARTE I

SUSTENTAÇÃO TEÓRICA

CAPÍTULO 2

CONTROLO INTERNO

2.1 CONCEITO E OBJECTIVOS DO CONTROLO INTERNO

O controlo interno é uma ferramenta fundamental na gestão de qualquer organização, uma vez que tem como objectivo proteger os bens e assegurar a validade e integridade dos dados da contabilidade utilizados pela gerência na tomada de decisões.

Logo à partida, podem ser associados dois significados a palavra controlo.

“O primeiro tem a ver com a ideia de vigilância. Neste sentido, controlar significa verificar que as coisas se desenrolam de acordo com o que se deseja. O desejo pode, aliás, ser formulado de maneira mais ou menos precisa, sob a forma de objectivo. Um segundo significado, mais amplo, está associado ao conceito de poder, de domínio. Controlar, é então dominar o que, implicitamente, supões previamente – ou melhor, ao mesmo tempo – vigiar. Fala-se, por exemplo, de controlar a bola, controlar o carro, controlar o processo de produção, controlar uma empresa”⁵(Dupuy & Roland, 1991, p. 18).

O American Institute of Certified Public Accountants [AIPCA], foi o primeiro organismo, em 1934, a definir controlo interno, da seguinte forma:

“O controlo interno compreende um plano de organização e coordenação de todos os métodos e medidas adoptadas num negócio a fim de garantir a salvaguarda de activos, verificar a adequação e confiabilidade dos dados contabilísticos, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão às políticas estabelecidas pela gestão.” (AICPA apud Moraes & Martins, 2007, p.28).

⁵ Vide anexo D

Desde então o conceito muito tem evoluído, e actualmente existem várias definições para o conceito de controlo interno, todas elas distintas e fazendo ênfase a diferentes aspectos.

Para a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC), o conceito prende-se com os objectivos que se pretendem atingir através da sua implementação, já que segundo a Directriz de Revisão/Auditoria (DRA) 410,

“o termo “sistema de controlo interno” significa todas as políticas e procedimentos (controles internos) adoptados pela gerência de uma entidade para contribuir para a obtenção do objectivo da gerência de assegurar, tanto quanto possível, a condução ordenada e eficiente do seu negócio, incluindo a aderência às políticas de gestão, salvaguardando os activos, a prevenção e detecção de fraude e erros, o rigor e a plenitude dos registos contabilísticos, e a preparação tempestiva de informação financeira credível” (OROC, DRA 410, 2000)

Outra definição diz que “o controlo interno é o conjunto das disposições incluídas nas organizações e processos, cujo objectivo consiste em assegurar a qualidade da informação, a protecção do património, o respeitar das leis, planos e políticas da direcção geral, assim como a eficácia do funcionamento da empresa.” (Barbier, 1999, p.11). Tal como a anterior, esta definição também dá ênfase aos objectivos que uma organização se propõe a atingir e todo o caminho desde o início de uma actividade até ao atingir desses objectivos.

O sistema de controlo interno representa a linha orientadora que as empresas devem seguir para que se assegurem a legitimidade das suas actividades, a protecção dos activos e a fiabilidade das informações e a utilização eficaz dos meios humanos, materiais e financeiros, e o cumprimento dos regulamentos internos (Barata, 1999).

Sempre que se efectua uma qualquer acção, ela é efectuada com um objectivo e o controlo interno não é excepção. Nesta medida, o *Institute of Internal Auditors (IIA) apud Costa* (1993, p.149) estabelece que os objectivos do controlo interno são:

- A confiança e a integridade da informação;
- A conformidade com as políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos;
- A salvaguarda dos activos;
- A utilização económica e eficiente dos recursos;
- A realização dos objectivos estabelecidos para as operações ou programas.

Através destas acções pode concluir-se que a actividade de controlo interno tem como objectivo primordial assinalar as faltas e os erros da actividade financeira a fim de poder repará-los e evitar que se repitam.

2.2 TIPOS DE CONTROLO INTERNO

O controlo interno é caracterizado pelo AICPA em dois grandes tipos, o controlo interno administrativo e o controlo interno contabilístico.

2.2.1 CONTROLO INTERNO ADMINISTRATIVO

“O controlo interno administrativo, inclui, embora não se limite, o plano de organização e os procedimentos e registos que se relacionam com os processos de decisão e que conduzem à autorização das transacções pela administração (ADM). Tal autorização é uma função da administração directamente associada com a capacidade de alcançar os objectivos da organização sendo o ponto de partida para um controlo interno contabilístico sobre transacções” (Costa, 1993, p.144)

Desta definição, percebe-se que o controlo interno administrativo está definido como um plano de organização, procedimentos e registos relacionados com os processos de decisão que conduz à autorização das transacções pela gestão. Este tipo de controlo interno não incluiu as demonstrações financeiras e para que este exista é necessário que exista pessoal qualificado e normas para cumprimento dos deveres e funções. Ou seja, conclui-se que o controlo interno administrativo permite acompanhar com rigor o controlo normal da organização.

2.2.2 CONTROLO INTERNO CONTABILÍSTICO

“O controlo interno contabilístico compreende o plano da organização, os registos e procedimentos relativos à salvaguarda dos activos e à confiança que inspiram os registos contabilísticos, que proporcionem uma razoável certeza de que as transacções são executadas de acordo com uma autorização geral ou específica dos órgãos de gestão, as transacções são registadas de modo a permitirem a preparação de demonstrações financeiras em conformidade com princípios de contabilidade geralmente aceites ou com qualquer outro critério aplicável a tais demonstrações, e mantendo o controlo sobre os activos. O controlo interno contabilístico deve ainda assegurar que o acesso aos activos é apenas permitido de acordo com a autorização da ADM e que os registos contabilísticos dos activos são periodicamente comparados com esses mesmos activos sendo tomadas acções apropriadas sempre que se encontrem quaisquer diferenças” (Costa, 1993).

Conclui-se então que o controlo interno contabilístico intervém nos registos contabilísticos e nas demonstrações financeiras, incluindo os registos e procedimentos relacionados com a salvaguarda dos activos e com a fiabilidade dos registos contabilísticos, facilitando assim a revisão das operações financeiras autorizadas pelos responsáveis.

2.3 COMPONENTES DO CONTROLO INTERNO

O conceito de controlo interno tem sido muito discutido e tem sofrido constantes mudanças. Em 1988, o AICPA emitiu o *Statement on Auditing Standard* (SAS) n.º 55 que descrevia o controlo interno no âmbito de três componentes principais: controlo do ambiente, o sistema de contabilidade e os procedimentos de controlo. Já em 1994, o *Committee of Sponsoring Organizations* (COSO) emitiu um documento denominado *Internal Control: Integrated Framework* que caracteriza o controlo interno em cinco componentes, sendo elas o Ambiente de Controlo, a Avaliação do Risco, os Procedimentos de Controlo, a Informação e Comunicação e a Monitorização. Posteriormente, em 1995, a AICPA adoptou estas cinco componentes na definição de controlo interno e emitiu o SAS n.º 78 como forma de rever o SAS n.º 55.

Em Portugal, a OROC define as cinco componentes do controlo interno, na sua DRA 410 e são: Ambiente de Controlo; A Avaliação do Risco; Os Procedimentos de Controlo; A Informação e Comunicação; A Monitorização.

Assim sendo, o “Ambiente de Controlo” abrange toda a estrutura dos controlos internos, é o ponto de partida no qual todos os outros elementos existem. O ambiente de controlo inclui conceitos como conduta, atitude, consciência, competência e estilo de gestão. Grande parte de sua força é extraída da conduta estabelecida pelos órgãos superiores na influência da consciência de controlo do seu pessoal (DRA 410).

A Avaliação do risco

“Consiste na identificação, análise e gestão dos riscos relevantes na preparação das demonstrações financeiras para que sejam apresentadas de forma verdadeira e apropriada em conformidade com os princípios contabilísticos geralmente aceites. Por exemplo, na avaliação dos riscos pode verificar como a entidade considera a possibilidade de transacções não registadas ou pode identificar e analisar as estimativas significativas registadas nas demonstrações financeiras. Os riscos relevantes para um relato financeiro verdadeiro e apropriado também estão relacionados com transacções ou eventos específicos.” (DRA 410, 2000, P. 7).

Os Procedimentos de Controlo são aqueles que ajudam a assegurar que as directivas da gestão são executadas. Estes procedimentos são desenvolvidos para direccionar especificamente cada objectivo de controlo, visando atenuar os riscos identificados anteriormente. São políticas, procedimentos e práticas adoptadas para assegurar que os objectivos operacionais sejam realizados e as estratégias para atenuar riscos sejam executadas (DRA 410, 2000).

A Informação e Comunicação pretendem fornecer o suporte aos controlos internos, transmitindo directrizes do nível da administração para os funcionários, em um formato e uma estrutura de tempo que permita aos funcionários executarem suas actividades de controlo com eficácia. O processo também poderia percorrer o caminho inverso, de baixo para cima, transmitindo as informações sobre os resultados, as deficiências e as questões geradas (DRA 410, 2000)

Por fim, a Monitorização

“é o processo que avalia a qualidade do desempenho do controlo interno ao longo do tempo. Envolve a avaliação da concepção e do funcionamento dos controlos numa base periódica, com vista a se tomarem as necessárias acções correctivas. Este processo é alcançado através da monitorização permanente dos procedimentos, com a avaliação em separado ou através de várias combinações dos dois. Em muitas entidades, os auditores internos ou o pessoal, que executam funções similares, contribuem para a monitorização dos procedimentos de uma entidade. Os procedimentos de monitorização podem incluir a utilização de informação de comunicações com entidades externas, tais como, queixas de clientes e comentários de entidades reguladoras que podem indicar problemas ou alertar para áreas que necessitam de melhoramentos.” (DRA410, 2000, p. 9).

2.4 LIMITAÇÕES AO CONTROLO INTERNO

O facto de existir um sistema de controlo interno implementado não significa que o mesmo esteja a funcionar a cem por cento. E mesmo quando está a funcionar em pleno pode não atingir os objectivos propostos. Ou seja, não é por uma empresa ou organização ter um sistema de controlo interno implementado que está imune a todos os tipos erros, fraudes ou irregularidades.

A verdade é que existem diversas limitações ao controlo interno, como é o caso da inexistência ou falta de manutenção de um bom sistema de controlo, e por vezes, é “a própria Administração a não sentir-se motivada a implementar integralmente um bom

sistema de controlo uma vez que pretende que não seja atingido um dos objectivos do mesmo (a confiança e integridade da informação) ” (Costa, 1993, p. 149). Por vezes, o sistema de controlo interno também pode ficar limitado pela dimensão da empresa, e neste caso, ao contrário do que se possa pensar à partida, é mais fácil implementar um bom sistema de controlo interno numa empresa ou organização com maiores dimensões em termos de recursos humanos do que numa com pouco pessoal, embora seja mais fácil segregar funções existindo pouco pessoal. Os custos da implementação de um sistema de controlo interno também se tornam num entrave difícil de contornar por parte da administração da empresa, e estes custos agravam-se pelo facto de este sistema não ser estático e necessitar constantemente de ser renovado e refinado e há por isso que “ter em atenção se o custo para a implementação do sistema não será superior ao benefício que se espera obter dele” (Costa, 1993). Os procedimentos padronizados são algo que facilita em muito a realização do trabalho e o controlo do mesmo, mas quando aparecem transacções ou procedimentos pouco habituais podem acontecer situações em que estas transacções, pela sua complexidade, escapam ao controlo. Os sistemas de informação também se podem apresentar como um entrave ao controlo interno, já que estes podem, eventualmente, facilitar o acesso directo a determinados ficheiros. Por último, mas não menos importante, podem existir situações em que são os próprios meios humanos que se colocam como um entrave ao controlo interno, já que se “as pessoas que trabalham numa empresa (e sobretudo aquelas que exercem funções de maior responsabilidade) não forem razoavelmente competentes e moralmente íntegras, o sistema de controlo interno, por mais sofisticado que seja, será forçosamente falível” (Costa, 1993, p. 150), e isto pode resultar com a existência de erros, conluio e fraudes.

CAPÍTULO 3

AUDITORIA

3.1 CONCEITO DE AUDITORIA

Muitos são aqueles que falam sobre o conceito de auditoria, mas poucos são aqueles que, realmente, o compreendem. O conceito de auditoria não é estático e tem sofrido ao longo dos tempos diversas alterações. Este é um conceito que surgiu na Grã-Bretanha, na segunda metade do século XIX, como resposta às novas necessidades que surgiram fruto da revolução industrial, embora se possa falar na existência de actividades semelhantes desde há muitos séculos.

Assim sendo, as Instituições Supremas de Controlo (ISC) da Comunidade dos Países de Língua Portuguesa (CPLP), (2002, p. 3), definem, no seu glossário de termos comuns, o conceito de auditoria como sendo o

“exame ou verificação de uma dada matéria, tendente a analisar a conformidade da mesma com determinadas regras, normas ou objectivos, conduzido por uma pessoa idónea, tecnicamente preparada, realizado com observância de certos princípios, métodos e técnicas geralmente aceites, com vista a possibilitar ao auditor formar uma opinião e emitir um parecer sobre a matéria analisada.”

Daqui apreendemos que auditoria é um exame efectuado a uma organização com a finalidade de verificar se os procedimentos estão a ser seguidos de acordo com o que tinha sido planeado e se se adequam a prossecução dos objectivos. Retém-se ainda que a auditoria é um processo sistemático, independente e objectivo.

Através da análise da definição do seu conceito salta à vista que a auditoria está intimamente ligada com o controlo interno, já que uma organização forma um todo e todos os seus sistemas, funções, operações e activos e passivos deverão estar sob controlo interno e sujeitos a auditoria (Barbier, 1999). Além disso, independentemente do facto de a auditoria ser interna ou externa, ela recorre ao controlo interno para atingir os objectivos a que se propõe. O auditor necessita avaliar o sistema de controlo interno de forma a

determinar qual a oportunidade e o grau de aprofundamento dos procedimentos a realizar no âmbito da auditoria.

Para que uma auditoria tenha credibilidade deve ser conduzida por alguém apto e qualificado para o efeito,

“esta credibilidade é certificada pelo parecer que o auditor independente emite após uma verificação crítica dos registos contabilísticos, do seu suporte documental e de outros elementos, confirmando, por um lado se as contas exprimem de forma verdadeira e apropriada a situação e os resultados da empresa auditada, e, por outro, se estas foram tempestivamente apresentadas; caso contrário o auditor deverá explicar as razões que obstaram a tal.” (Barata, 1999, p.81).

A auditoria pode ser classificada como auditoria interna e auditoria externa, tendo em conta o sujeito que a efectua, muito embora, ambas analisem e avaliem actividades exercidas por outros, e ambas tenham de ser isentas, rigorosas e objectivas relativamente ao trabalho que executam⁶.

3.1.1 AUDITORIA INTERNA

A auditoria interna deverá funcionar na dependência directa da administração da empresa⁷, isto acontece porque os auditores internos não devem interferir na execução dos trabalhos que auditam bem como na implementação das normas e procedimentos internos, e por este motivo o órgão de auditoria interna deve possuir independência relativamente a qualquer outro órgão ou função da empresa.

A auditoria interna é, também, um conceito que tem evoluído ao longo dos anos. “Inicialmente cometia-se à auditoria interna, as funções de salvaguarda dos activos da empresa, a verificação do cumprimento dos procedimentos estabelecidos pela administração (ADM) e a constatação de se a informação financeira era credível.” (Costa, 1993, p. 29).

Daqui retiramos que os auditores internos viam o seu trabalho limitado à área contabilístico-financeira.

Daqui retemos que a auditoria é uma função independente dentro de uma organização, que periodicamente efectua a sua avaliação das operações financeiras, e que deve ser realizada por uma pessoa apta e qualificada para desenvolver esta função.

⁶ Vide anexo E

⁷ Vide anexo F

3.1.2 AUDITORIA EXTERNA

A auditoria externa é um exame independente, objectivo e competente, de um conjunto de demonstrações financeiras de uma entidade, sendo conduzido com o objectivo de exprimir uma opinião sobre se as demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada a posição financeira da empresa. Este tipo de auditoria surge como resposta a necessidades externas à gestão das unidades económicas. Geralmente, o objectivo principal da auditoria externa é verificar se as demonstrações financeiras apresentam ou não, verdadeira e apropriadamente, a situação financeira e os resultados das operações do período a que respeitam de acordo com as normas, e os princípios contabilísticos geralmente aceites.

Deste ponto de vista, os pareceres emitidos pela auditoria externa têm como destino dar credibilidade à informação financeira junto de sócios ou accionistas, Estado, bancos e outras instituições que possam ter interesse nessas unidades financeiras. Esta credibilidade atinge-se já que essa informação financeira, através da auditoria externa, é certificada por uma entidade idónea, independente e imparcial. (Marques, 1997)

3.2 FASES DA AUDITORIA

Em cada área a auditar, a equipa de auditoria interna deverá compreender e avaliar os controlos internos existentes, com o objectivo de avaliar as lacunas existentes e assegurar a confiança nos mesmos, podendo determinar o alcance, limitando os procedimentos de auditoria interna. Este trabalho é aplicável independentemente da magnitude e complexidade dos sistemas e procedimentos da área seleccionada a ser auditada.

Cada autor estrutura o processo de auditoria de uma forma diferente, por exemplo, para Arens *apud* Bastos (s. d., p. 162):

“o processo de auditoria é composto por quatro fases. A primeira fase, abrange um conjunto de procedimentos relacionados com o planeamento da auditoria, em que o revisor desenvolve um programa de revisão que estabeleça a natureza, tempestividade e extensão dos procedimentos necessários para implementar o plano global de revisão. A segunda fase, envolve a realização de testes de controlo e procedimentos substantivos relacionados com o conteúdo das transacções. Numa terceira fase, o auditor realiza procedimentos analíticos e procedimentos substantivos

relacionados com o conteúdo dos saldos. Por fim, na quarta fase, o auditor concentra a sua atenção no desenvolvimento de procedimentos necessários à finalização da auditoria. Para tal, é necessário compilar os resultados e desenvolver testes adicionais de natureza mais global, com vista à emissão da sua opinião sobre as demonstrações financeiras.”

Mas para este trabalho de investigação, vão ser tidas em conta as fases do processo de auditoria definidas por Morais & Martins (2007), que defendem que a auditoria é um processo que se divide em nove fases⁸ sendo elas o planeamento, a preparação de auditoria, o exame preliminar, a descrição, análise e avaliação do controlo interno, o exame de avaliação da informação, as conclusões e recomendações, a comunicação dos resultados, o *follow-up* e a avaliação da auditoria.

3.3 MATERIALIDADE E RISCO

No culminar do seu trabalho, o auditor emite um relatório que contém um parecer sobre as demonstrações financeiras. Contudo, essa informação só serve a um grupo restrito de pessoas, os utentes da informação financeira. Neste sentido, surge a necessidade do auditor perceber o que, para estes, é relevante e explicar, nesse relatório, apenas essa informação mais importante. É aqui que ganha relevo o conceito de Materialidade, e assim, diz-se que:

“ uma informação é materialmente relevante se a sua omissão ou distorção puder influenciar as decisões dos utilizadores das demonstrações financeiras. A materialidade não é susceptível de uma definição geral matemática, uma vez que envolve aspectos qualitativos e quantitativos ajuizados nas circunstâncias particulares da omissão ou da distorção. Por conseguinte, a materialidade proporciona um patamar ou ponto de corte, em vez de ser uma característica qualitativa primária que a informação deva ter para ser útil” (OROC, DRA 320, 1999).

Para detectar distorções materialmente relevantes, o auditor deve estabelecer um nível de materialidade aceitável aquando da concepção do plano de auditoria. Mas apesar disso, o auditor, deve ter em conta que não são só os erros que ocorrem em grande quantidade que podem ter um efeito materialmente relevante sobre as demonstrações financeiras.

Ao planear a sua auditoria, o auditor, terá que considerar como possível a hipótese de dar uma opinião não apropriada quando as demonstrações financeiras estejam distorcidas de forma materialmente relevante. Quando esta hipótese se verifica estamos perante aquilo a que se chama Risco de Auditoria.

⁸ Vide anexo G

O risco de auditoria⁹ é “a susceptibilidade de um saldo de conta ou classe de transacções conter uma distorção que possa ser materialmente relevante, considerada individualmente ou quando agregada a distorções em outros saldos ou classes, assumindo que não existem os respectivos controlos internos” (OROC, DRA 400,2000, p. 2).

Entre a materialidade e o risco de auditoria existe uma relação inversa, ou seja, quanto mais elevado é o nível de materialidade, mais baixo será o risco de auditoria e vice-versa.

O risco de auditoria pode dividir-se em risco inerente, risco de controlo e risco de detecção. Enquanto o primeiro trata da “susceptibilidade de um saldo de conta ou classe de transacções conter uma distorção que possa ser materialmente relevante, considerada individualmente ou quando agregada com distorções em outros saldos ou classes, assumindo que não existem os respectivos controlos internos.” (OROC, DRA 400, 2000, p. 2), o segundo fala da possibilidade de uma distorção, “que possa ocorrer num saldo de conta ou numa classe de transacções e que possa ser materialmente relevante, considerada individualmente ou quando agregada com distorções em outros saldos ou classes, não vir a ser prevenida ou detectada e corrigida atempadamente pelo sistema de controlo interno” (OROC, DRA 400, 2000, p.2). E por ultimo o risco de detecção e a possibilidade de o auditor não detectar, através dos procedimentos por si levados a cabo, uma distorção que exista num saldo de conta ou classe de transacções que possa ser materialmente relevante, considerada individualmente ou quando agregada com distorções em outros saldos. (OROC, DRA 400, 2000). O risco de detecção pode variar com base nas avaliações do risco inerente e do risco de controlo¹⁰.

⁹ Vide anexo H

¹⁰ Vide anexo I

CAPÍTULO 4

GUARDA NACIONAL REPUBLICANA

4.1 GNR

A GNR é uma força de segurança de natureza militar, constituída por um corpo especial de tropas e dotada de autonomia administrativa, cf. o número 1 do art.º 1º da LOGNR. Esta é uma instituição que se insere no Sector Público Administrativo (SPA)¹¹, estando sob a dependência do membro do governo responsável pela Administração Interna, podendo as suas forças ser colocadas na dependência operacional do Chefe de Estado-Maior-General das Forças Armadas (CEMGFA), através do seu comandante-geral, nos casos e termos previstos nas Leis de Defesa Nacional e das Forças Armadas (LDNFA)¹² e do regime do estado de sítio e do estado de emergência, dependendo, desta forma, do Ministro da Defesa Nacional (MDN) no que respeita à uniformização, normalização da doutrina militar, do armamento e do equipamento, cf. art.º 2º da LOGNR.

Tal como é referido na definição da GNR que é dada pela sua lei orgânica, esta é uma instituição com autonomia administrativa, que é o regime financeiro normal definido para os organismos da Administração Pública, conforme o Regime de Administração Financeira do Estado (RAFE)¹³ em conjugação com a Lei de Bases da Contabilidade Pública (LBCP)¹⁴.

A LBCP refere, no ponto 1 do art.º 2º, que “os serviços e organismos do estado dispõe, em regra, de autonomia administrativa nos actos de gestão corrente, traduzida na competência dos seus dirigentes para autorizar a realização de despesa e o seu pagamento e para praticar, no mesmo âmbito, actos administrativos definitivos e executórios”. Ideia que é

¹¹ Vide anexo J.

¹² Lei n.º 31-A/2009 de 7 de Julho.

¹³ DL n.º 155/92 de 28 de Julho.

¹⁴ Lei n.º 8/90 de 20 de Fevereiro.

reforçada pelo no art.º 3º do RAFE, acrescentando que os serviços com autonomia administrativa “dispõem de créditos inscritos no Orçamento do Estado (OE) ”.

De acordo o art.º 2º do DL 232/97 de 3 de Setembro é obrigatório a adopção do Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) para todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e designação de empresa pública. Apesar desta obrigação, a GNR utiliza, ainda, uma contabilidade unigráfica e a sua escrituração pauta-se por uma contabilidade de compromissos que, segundo o art.º 10º do RAFE, “consiste lançamento das obrigações constituídas por actividades, com indicação da respectiva rubrica de classificação económica” e conjugada com uma contabilidade de caixa que, segundo o art.º 15 do RAFE “consiste no registo do montante global dos créditos libertados e de todos os pagamentos efectuados por actividades, ou projectos, e por rubricas orçamentais”.

A competência para dirigir a administração financeira da GNR é, segundo a alínea h), do ponto 3, do art.º 23º da LOGNR, do Exmo. comandante-geral (CG) da GNR, compreendendo a estrutura da GNR um CARI que, cf. o ponto 1 do art.º 33º da LOGNR, “assegura o comando e direcção de toda a actividade da GNR nos domínios da administração dos recursos humanos, materiais e financeiros.

Para a prossecução deste objectivo do CARI, o Decreto-Regulamentar (DR) n.º 19/2008 vem definir a estrutura deste comando e atribuir, no seu art.º 12º, as competências relativas a área financeira à Direcção de Recursos Financeiros (DRF)¹⁵, que entre outras promove a execução e o controlo do orçamento da GNR¹⁶, “exerce autoridade técnica e a realização e auditorias no âmbito da administração financeira, propondo, sempre que se justifique, a realização de inspecções e ou auditorias com recurso a entidades internas ou externas”¹⁷ e “colabora com a IG na auditoria dos procedimentos e da gestão financeira dos demais serviços e das unidades da GNR”¹⁸.

A DRF articula-se em três Divisões, a Divisão de Administração Financeira (DAF), a Divisão de Gestão Orçamental (DGO) e a DCAI, estando as suas competências previstas no Despacho n.º 4501/2010, de 16 de Dezembro.

A GNR dispõe de instrumentos de gestão para um melhor desenvolvimento das suas actividades, sendo eles, o Plano de Actividades, o Relatório de Actividades, o Orçamento, o

¹⁵ Vide anexo L

¹⁶ cf. alínea b) do art.º 12º do DR n.º 18/2008

¹⁷ cf. alínea h) do art.º 12º do DR n.º 18/2008

¹⁸ cf. alínea o) do art.º 12º do DR n.º 18/2008

Balanço Social, para além da Carta de Missão do Comandante-Geral e do Quadro de Avaliação e Responsabilização (QUAR).

4.2 AUDITORIA E CONTROLO INTERNO NA GNR

O Regulamento Geral de Serviço da GNR (RGSGNR)¹⁹, refere, no seu art.º 21º, que a gestão dos recursos internos da Guarda é controlada através do controlo externo, através de auditorias realizadas pelos órgãos do Ministério das Finanças e da Administração Interna, controlo a exercer pelo Tribunal de Contas, e controlo interno, exercido pelos órgãos competentes da GNR.

Na estrutura da GNR existem dois órgãos responsáveis pela execução de auditorias, um órgão de inspecção, a IG e um outro órgão de auditoria financeira, a DCAI.

4.2.1 INSPECÇÃO DA GUARDA

A IG está definida, no ponto 1, do art.º 27º da LOGNR, como sendo:

“o órgão responsável pelo desenvolvimento de acções inspectivas e de auditoria ao nível superior da GNR, competindo-lhe apoiar o comandante-geral no exercício das suas funções de controlo e avaliação da actividade operacional, da formação, da administração dos meios humanos materiais e financeiros e do cumprimento das disposições legais aplicáveis e dos regulamentos e instruções internos, bem como no estudo e implementação de normas de qualidade.”

Do mesmo art.º retira-se ainda que a IG tem um regulamento interno próprio e que é aprovado pelo ministro da tutela, tendo, este regulamento, sido aprovado pelo Despacho nº 22287/2009 de 8 de Outubro.

Na alínea a) do ponto 2 do art.º 2º, o Regulamento Interno da IG refere que a este órgão compete, entre outras actividades, “efectuar inspecções ordinárias e utilizar métodos de auditoria com vista à regular avaliação da eficiência e eficácia das unidades, subunidades, estabelecimentos, órgãos e serviços da GNR, nomeadamente no que se refere às áreas de (...) gestão administrativo-financeira e logística, de acordo com o respectivo plano de actividades”. Referindo ainda a alínea b) do mesmo do ponto 2 do mesmo art.º que a IG

¹⁹ Despacho n.º 10393/2010 do CG da GNR.

deve “realizar inspecções extraordinárias superiormente determinadas, com objectivos específicos.”

A IG é um órgão sem autoridade executiva que não está inserida na cadeia de comando e não interfere com a cadeia hierárquica estabelecida. A IG não pode intervir no decorrer das actividades das unidades, subunidades, estabelecimentos, órgãos e serviços, sem prejuízo da competência para averiguar a forma como a mesma se processa. Para efectuar as suas inspecções e auditorias, a IG actua directamente ou com recurso a peritos²⁰.

Outra das competências da IG é elaborar, até ao final da primeira quinzena de Novembro, um Plano de Actividades, que deve conter as inspecções e auditorias ordinárias a realizar durante o exercício²¹, sendo que a competência para ordenar estas inspecções e auditorias, constantes do Plano de Actividades, é do Inspector da Guarda. As que nele não constam, ou sejam, as inspecções e auditorias extraordinárias, são da competência do comandante-geral, devendo ser ordenadas através de despacho²².

Para levar a cabo estas acções inspectivas, que podem ser gerais, parcelares ou técnicas²³, a IG deverá constituir equipas de inspecção constituídas pelo pessoal que integra a IG ou, sempre que se justifique, por pessoal da GNR nomeado para tal²⁴.

No final de cada acção inspectiva, o inspector deve elaborar um relatório que deve obedecer a um modelo constante nas normas e instruções estabelecidas pelo Inspector da Guarda²⁵.

4.2.2 DIVISÃO DE CONTROLO E AUDITORIA INTERNA

A DCAI tem, nomeadamente, como missão “promover a uniformidade da AF da GNR, através da elaboração de normas de execução internas, garantindo a coordenação e o apoio adequado aos órgãos e serviços de si dependentes tecnicamente”²⁶. Além disso assegura a execução de um adequado sistema contabilístico²⁷ e tem ainda autoridade

²⁰ cf. art.º 3º do Despacho n.º 22287/2009 de 8 de Outubro.

²¹ cf. art.º 5º do Despacho n.º 22287/2009 de 8 de Outubro.

²² cf. art.º 6º do Despacho n.º 22287/2009 de 8 de Outubro.

²³ cf. art.º 7º do Despacho n.º 22287/2009 de 8 de Outubro.

²⁴ cf. ponto n.º 1 do art.º 8º do Despacho n.º 22287/2009 de 8 de Outubro.

²⁵ cf. art.º 10º do Despacho n.º 22287/2009 de 8 de Outubro.

²⁶ Cf. alínea a) do art.º 29º do despacho 4501/2010

²⁷ Cf. alínea b) do art.º 29º do despacho 4501/2010

técnica para a realização de auditorias no âmbito da AF, podendo propor, sempre que se justifique, a realização de auditorias com recurso a entidades internas ou externas²⁸.

Neste âmbito, a DCAI colabora, ainda, com a IG na auditoria dos procedimentos e da gestão financeira dos demais serviços e das unidades da GNR²⁹.

Aos órgãos financeiros da GNR são feitas auditorias periodicamente, estas auditorias têm sido realizadas pela DCAI e têm como finalidade garantir que as actividades desenvolvidas na área financeira seguem um padrão de procedimentos pré-definidos. Com estas auditorias a DCAI pretende, ainda, garantir que as leis, os regulamentos e as directivas internas são cumpridos.

No final das suas acções de auditoria é produzido o Relatório de Auditoria Interna³⁰ que é submetido à consideração do Exmo. Comandante Geral.

A DCAI divide-se na sua estrutura em duas repartições, a Repartição de Controlo e Prestação de Contas (RCPC) e a Repartição de Auditoria Interna (RAI)³¹.

4.3 SISTEMA DE INFORMAÇÃO

O actual sistema de informação utilizado na área financeira da GNR é, desde 1998, o SIC que tem como objectivo a obtenção de um melhor controlo da execução orçamental. Este foi implementado em consequência da RAFE e nesse intuito, este programa é capaz de controlar, automatizar e propiciar uma uniformização de procedimentos, ao nível financeiro, para todo o dispositivo da GNR. Com a adopção deste programa foi possível descentralizar os processos garantindo ao mesmo tempo a centralização da informação no CARL, mais especificamente na DRF.

Mas apesar de tudo este programa carecia de algumas debilidades que vieram a ser colmatadas com a introdução, em Janeiro de 2010, do SICPlus, que é a ferramenta que actualmente permite, entre outras actividades, elaborar a Conta de Gerência e tratar a informação financeira. Tal como Castro, (2010, p. 48), o SICPlus trouxe

“uma nova realidade à área financeira, com novas aplicações assim como na informação disponível para a gestão dos recursos internos. O Sic Plus tornou o sistema menos burocrático e

²⁸ Cf. alínea d) do art.º 29º do despacho 4501/2010

²⁹ Cf. alínea g) do art.º 29º do despacho 4501/2010

³⁰ Vide anexo M

³¹ De acordo com a DIRECTIVA 06/2ºCG/2008.

mais eficiente na realização do ciclo de despesa e na arrecadação da receita até ao nível de Posto Territorial, e acima de tudo, permite à DRF ter uma perspectiva global da execução orçamental e, por esse motivo, um controlo mais profundo”

4.4 MANUAL DE CONTROLO INTERNO

Um manual de Controlo Interno é um instrumento muito importante para uma actividade de controlo interno eficaz, este permite regular a organização e o funcionamento da actividade dos órgãos financeiros da GNR. Mas conforme conclui Castro, (2010, p.42), na GNR “não existe nenhum manual de CI ou uma compilação de todos os procedimentos/normas, mas referem que existem na Intranet todas as circulares que regem a ADM da GNR, (...) seria difícil essa compilação devido à constante publicação de legislação que levaria a uma constante actualização”.

Apesar do estudo deste autor atingir este resultado, Castro (2010, p.47) refere que esta compilação é possível e que

“está a ser elaborado um manual para a ADM dos Recursos Internos, semelhante a um Manual de CI, e que já foi proposto superiormente um novo Regulamento Financeiro e uma NEP sobre a organização e funcionamento de uma SRLF; desde a reestruturação não é realizado nada nesse sentido.”

Retira-se daqui, portanto que a criação de um manual de controlo interno que regule a actividade financeira da GNR poderá estar para breve. Actualmente nada existe, mas

“Apesar das normas e procedimentos para a actividade financeira se encontrarem avulsas e não compiladas, conclui-se que não houve prejuízo para a actividade financeira, mas poderia constituir-se mais um importante instrumento de apoio aos órgãos financeiros, caso elas se encontrassem reunidas num manual.” (Castro, 2010, p.48).

PARTE II

INVESTIGAÇÃO DE CAMPO

CAPÍTULO 5

METODOLOGIA DA INVESTIGAÇÃO DE CAMPO

5.1 INTRODUÇÃO

Na primeira parte deste trabalho foram abordados os principais conceitos relativos à Auditoria e ao Controlo Interno. Fez-se também uma breve referência aos órgãos da GNR com competência para realizar auditorias, a IG e a DCAI. Tentou-se, desta forma, fornecer dados sobre o assunto e dar uma sequência lógica para um conhecimento adequado e enquadrado com a instituição.

A parte prática deste trabalho tem como objectivo dar resposta às questões de investigação formuladas, apresentadas na introdução. Assim sendo, neste capítulo pretende caracterizar-se o trabalho de campo, os métodos e técnicas aplicadas que, neste caso foram as entrevistas. Por último, explanou-se a forma como é executado o tratamento de dados.

Nos capítulos seguintes serão apresentados os resultados obtidos, assim como a análise e discussão dos mesmos e por final as conclusões e recomendações.

5.2 CARACTERIZAÇÃO DO TRABALHO DE CAMPO

O trabalho de campo levado a cabo, teve como principal objectivo a recolha de informação útil e fiável para que se apresentem como um conjunto de relevo para o trabalho em questão.

A entrevista foi o instrumento de recolha de dados escolhido para dar resposta às questões enunciadas na introdução do presente trabalho. Este instrumento foi seleccionado por se apresentar como sendo a melhor forma de obter a informação pretendida para a validação do estudo.

5.3 MÉTODOS E TÉCNICAS APLICADAS

5.3.1 ENTREVISTAS

As entrevistas semi-directivas são “as mais utilizadas na investigação social” (Quivy & Campenhoudt, 2008, p.192), este foi o motivo pelo qual o autor escolheu este tipo de entrevistas para validar o estudo do trabalho.

As entrevistas são abertas, podendo surgir outros assuntos ao longo da mesma. É também procedimento normal em entrevistas deste tipo deixar os entrevistados deixar os entrevistados falar abertamente acerca de determinado tema, reencaminhando-o para o mesmo sempre que este se afaste (Quivy & Campenhoudt, 2008)

As entrevistas foram realizadas tendo por base um guião³², elaborado com o intuito de fornecer informação indispensável para a validação das hipóteses.

As entrevistas foram realizadas num período que decorreu entre 7 e 15 de Julho e encontram-se transcritas no apêndice B. Os inquiridos foram seleccionados com base na sua experiencia em Auditoria e Controlo Interno, bem como tendo em conta a sua função actual na GNR e nessa medida foram entrevistados o Sr. Coronel João Carlos Santos

³² Vide apêndice A

Carvalho³³, o Sr. Coronel José Carlos dos Santos Teixeira³⁴, o Sr. Coronel José António Madeira da Palma³⁵, o Sr. Tenente Coronel Joaquim Mendes Figueiredo³⁶ e o Sr. Capitão João Carvalho Figueiredo³⁷.

5.4 TRATAMENTO DE DADOS

Os dados serão tratados através de uma análise de conteúdos. Desta forma, serão transcritos pontos importantes de cada entrevista e posteriormente será analisado o conteúdo de cada entrevista de forma a responder às questões de investigação.

A análise de conteúdo permite, melhor que qualquer outro método de trabalho, satisfazer harmoniosamente as exigências do rigor metodológico e da profundidade inventiva, que nem sempre são fáceis de conciliar (Quivy & Campenhoudt, 2008).

³³ Vide apêndice B

³⁴ Vide apêndice C

³⁵ Vide apêndice D

³⁶ Vide apêndice E

³⁷ Vide apêndice F

CAPÍTULO 6

APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

6.1 INTRODUÇÃO

No presente capítulo irão ser apresentados os resultados das entrevistas realizadas, contudo, apenas será exposta a informação mais relevante para o estudo em causa. Desta forma, no Capítulo seguinte será feita uma análise de cada questão.

6.1.1 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 1

Quadro 1 – Resposta à questão n.º1 da Entrevista

Questão n.º 1 - Qual o principal objectivo das auditorias efectuadas internamente na GNR?	
Coronel Carvalho	Os principais objectivos das auditorias efectuadas na GNR são a uniformização de procedimentos e a correcção de alguns procedimentos que estejam a ser mal efectuados.
Coronel Teixeira	(...) uniformidade de procedimentos a nível financeiro(...)
Coronel Palma	Verificação do cumprimento das regras da Contabilidade Pública.
Tenente Coronel Figueiredo	Os principais objectivos das auditorias efectuadas na GNR são verificar o cumprimento da lei e a implementação da uniformização de procedimentos(...).
Capitão Figueiredo	(...)Ajudar as unidades nas dificuldades que têm; Uniformizar procedimentos; Acompanhar o trabalho(...) Corrigir procedimentos que estarão a ser mal executados. Ajudar a que executem melhor o seu trabalho.

6.1.2 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 2

Quadro 2 – Resposta à questão n.º2 da Entrevista

Questão n.º 2 - Qual o papel que a actividade da Auditoria e Controlo Interno tem para melhorar a actividade financeira da GNR?	
Coronel Carvalho	O papel da auditoria é muito importante já que como a auditoria visa uniformizar procedimentos (...)
Coronel Teixeira	Têm, porque é produzido um relatório e além de se verificar o que não está a ser feito, é necessário apresentar soluções para aquilo que se está a fazer mal, para corrigir, para melhorar, já que as auditorias também têm uma componente didáctica(...)
Coronel Palma	Auxílio/harmonização de procedimentos nas eventuais dificuldades das SRF.
Tenente Coronel Figueiredo	(...) verificar os procedimentos que estão a ser adoptados e (...) corrigir procedimentos e a adaptar os procedimentos à legislação em vigor.
Capitão Figueiredo	(...)Difundir normas para a uniformização dos procedimentos; Proceder mensalmente à verificação das contas e das prestações de contas das unidades; Efectuar auditorias e realizar os respectivos relatórios dessas auditorias; Efectuar um acompanhamento de apoio às(...)

6.1.3 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 3

Quadro 3 – Resposta à questão n.º3 da Entrevista

Questão n.º 3 - A realização de uma Auditoria carece de trabalhos preliminares. De que forma são preparadas as Auditorias realizadas pela GNR?	
Coronel Carvalho	(...) as unidades apresentam na DRF a sua prestação de contas, esta é analisada, através do SICPlus(...). São esses trabalhos todos de análise da prestação de contas das Unidades.
Coronel Teixeira	(...)antes de ser realizada essa inspecção analisámos uma diversidade de documentos dentro dessa área que vamos inspeccionar ou auditar.
Coronel Palma	A questão não foi colocada.
Tenente Coronel Figueiredo	Nós temos a informação diária e mensal da prestação de contas das unidades. E existe um trabalho continuo de verificação dessa informação de forma a que quando vamos a uma unidade já sabemos o que nos espera(...) preparamos uma <i>checklist</i> que é aprovada juntamente com o plano das auditorias.

Capitão Figueiredo	São realizados trabalhos preliminares, nomeadamente: Através da análise das prestações (...)é feito um ponto de situação da unidade que vai ser auditada, (...) É previamente elaborado um formulário com questões que serve como checklist.
---------------------------	--

6.1.4 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 4

Quadro 4 – Resposta à questão n.º4 da Entrevista

Questão n.º 4 - Quais os procedimentos levados a cabo durante a realização da auditoria?	
Coronel Carvalho	(...)existe um <i>checklist</i> e quem lá se desloca cumpre esse <i>checklist</i> que está aprovada pelo General Comandante e com o conhecimento da Inspeção Geral da Administração Interna e do Tribunal de Contas(...)
Coronel Teixeira	(...) seguimos uma <i>checklist</i> pré elaborada que abrange todas as áreas que vamos inspeccionar.
Coronel Palma	A questão não foi colocada.
Tenente Coronel Figueiredo	(...) verificamos dentro daquilo que está, previamente definido na <i>checklist</i> o que está a ser feito na unidade.
Capitão Figueiredo	Com base no questionário previamente definido e nos aspectos que já foram identificados com havendo alguma falha, são analisados por amostragem.

6.1.5 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 5

Quadro 5 – Resposta à questão n.º5 da Entrevista

Questão n.º 5 - Após a realização das auditorias é feito um relatório. Que tipos de informações contem? É feito um acompanhamento para verificar se as recomendações contidas neste relatório estão a ser tidas em conta e postas em prática?	
Coronel Carvalho	Esse relatório contém informações da área de recursos humanos, da área da organização, da área da actividade financeira, da gerência administrativa. (...) Este relatório contém as conclusões da auditoria e algumas recomendações, no final o relatório é sujeito a um contraditório da Unidade, depois desse contraditório vai a despacho do Comandante Geral, que determina, ou não, a adopção das recomendações, recomendações essas que são difundidas, esse relatório com o despacho do General Comandante é difundido, às Direcções e à Inspeção Geral e enviado para o comandante da Unidade. O objectivo seria todos os anos nós irmos verificando o acompanhamento disto, através de novas auditorias inopinadas, como é óbvio, como é que nós avaliamos isso? Avaliámos isso logo a seguir pela capacidade de resposta das

	prestações de contas das unidades(...).
Coronel Teixeira	No final é produzido um relatório, praticamente igual ao que é usada pela DRF, e esse é enviado ao comandante da unidade pra se pronunciar sobre o relatório, é o chamado princípio do contraditório, no final esse relatório vai a despacho ao Comandante Geral para aprovar as recomendações feitas. Numa auditoria posterior iremos verificar se essas recomendações estão a ser correctamente aplicadas.
Coronel Palma	A questão não foi colocada.
Tenente Coronel Figueiredo	No final da auditoria é feito um relatório preliminar em que é dada a possibilidade das unidades se pronunciarem relativamente ao conteúdo do mesmo, dispondo de dez dias para o fazerem e nos final consideramos ou não, mas no mínimo, juntamos as alegações que forem feitas. No relatório é feita uma descrição sintética do que está a acontecer e tem as conclusões e as respectivas recomendações, sendo que na auditoria seguinte vamos verificar se essas recomendações estão a ser tidas em conta, e mesmo na verificação dos processos de mapas de pagamentos e dos processos da receita podemos tirar conclusões relativamente a isso.
Capitão Figueiredo	Esse relatório contém a informação da análise que foi efectuada, quer dos procedimentos que estão a ser correctamente efectuados, quer daqueles que foram identificados como estando a ser mal realizados. No final do relatório é elaborado um sumário onde são identificadas as conclusões e recomendações. Esse relatório é despacho pelo Exmo. Comandante Geral da GNR(...) é intenção auditar todas as unidades até ao final de 2011 (no total de cerca de 30 unidades) para depois ser possível começar a rodar novamente (...)

6.1.6 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 6

Quadro 6 – Resposta à questão n.º6 da Entrevista

Questão n.º 6 - A GNR, sendo uma instituição com uma grande dimensão, apresenta algumas limitações ao Controlo Interno. Com que tipo de limitações se costuma deparar?	
Coronel Carvalho	Sobretudo de pessoal, há muita falta de pessoal(...)?
Coronel Teixeira	A principal limitação é sem dúvida a falta de pessoal(...)
Coronel Palma	A nível financeiro versus operacional o alinhamento entre os “planos operacionais” e os encargos que daí advêm face à inexistência de uma contabilidade analítica.
Tenente Coronel Figueiredo	Uma das principais limitações é a falta de pessoal (...) outra limitação é a grande dispersão territorial do dispositivo da GNR.
Capitão Figueiredo	Existem limitações de várias ordens: Uma delas são os recursos humanos escassos(...) A actividade diária também é uma limitação(...) Também a dispersão territorial do dispositivo da GNR é uma limitação à actividade(...)

6.1.7 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 7

Quadro 7 – Resposta à questão n.º7 da Entrevista

Questão n.º 7 - Quais os reflexos que essas limitações têm no sistema de controlo interno? Considera que esses reflexos são relevantes para a actividade do Controlo Interno?	
Coronel Carvalho	(...) Apesar desses reflexos serem relevantes, conseguem ser ultrapassados pelo trabalho do pessoal que lá está e com o sistema de gestão que lá está, o SICPlus (...)
Coronel Teixeira	Eu considero que essas limitações são relevantes(...)
Coronel Palma	(...)São muito relevantes e tem de ser implementadas medidas nesse sentido.
Tenente Coronel Figueiredo	Essas limitações dificultam um pouco o processo do Controlo Interno,(...) com certeza que essas limitações tornam o Controlo Interno menos eficaz.
Capitão Figueiredo	O Controlo Interno na GNR, daquilo que conheço é bastante eficaz e produz efeitos. Essas limitações que existem ao Controlo Interno, ainda que pesem, não são muito relevantes.

6.1.8 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 8

Quadro 8 – Resposta à questão n.º8 da Entrevista

Questão n.º 8 - No âmbito da actividade financeira existem indicadores de resultados que facilitam a actividade da Auditoria e Controlo Interno. Quais os indicadores de resultados utilizados pela GNR?	
Coronel Carvalho	Através do acompanhamento da execução orçamental podemos retirar vários indicadores de resultados (...) Através do SICPlus também é possível retirar diversos indicadores de resultados (...)
Coronel Teixeira	Aqui na Inspeção não recebemos indicadores de resultados periodicamente, o que acontece é que quando vamos realizar uma auditoria pedimos um mapa de execução orçamental, (...) os diários de tesouraria, uma série de documentação que costumamos analisar. Além destes, são pedidos os processos de aquisição (...).
Coronel Palma	Presentemente estão em estudo para implementação.
Tenente Coronel Figueiredo	Existe a prestação mensal das contas que é enviada para a DRF. Há outros indicadores da obtenção de receita por parte das unidades, outros da execução orçamental.
Capitão Figueiredo	(...) As Unidades prestam mensalmente contas à DRF e aqui obtemos logo indicadores (...)Há outros indicadores, por exemplo, o valor arrecadado das receitas (...)Outros indicadores são utilizados.

6.1.9 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 9

Quadro 9 – Resposta à questão n.º9 da Entrevista

Questão n.º 9 - Considera que estes indicadores se adequam às necessidades da auditoria e controlo interno?	
Coronel Carvalho	Podiam existir mais indicadores de resultados(...)
Coronel Teixeira	Na minha opinião esses mapas adequam-se, embora o controlo não se possa ver só pelos papéis.
Coronel Palma	A questão não foi colocada.
Tenente Coronel Figueiredo	Sim, tendo em conta a actual legislação penso que esses indicadores adequam-se às necessidades do Controlo Interno.
Capitão Figueiredo	Esses indicadores, adequam-se ao Controlo Interno da GNR, mas haverá possivelmente outros indicadores que nos poderão ajudar em termos da Auditoria(...)

6.1.10 RESPOSTA À QUESTÃO N.º 10

Quadro 10 – Resposta à questão n.º10 da Entrevista

Questão n.º 10 - Qual a sua opinião relativamente ao programa informático SICPlus e a forma como esse facilita, ou não, a actividade da Auditoria e Controlo Interno? Considera-o uma mais-valia?	
Coronel Carvalho	O SICPlus (...) ajudou imenso a actividade financeira da GNR, a actividade de Controlo Interno, o SICPlus é algo já bom e com muitas potencialidades para crescer e ser melhor na ajuda da gestão da GNR. O SICPlus provou, até agora, as boas práticas, reconhecidas pelo Tribunal de Contas e pela Inspeção Geral da Administração Interna. (...)
Coronel Teixeira	Tudo o que é programas informáticos facilita as auditorias, por duas razões, primeiro porque nós escusamos de andar a pedir papelada(...)tem outra grande vantagem que é o facto de permitir uma maior normalização dos serviços. O SICPlus é uma boa plataforma (...)no entanto considero que a implementação futura do GerFIP vai melhorar ainda mais esse processo, já que (...)vai resolver o problema do POCP(...).
Coronel Palma	Facilita e é um elemento fundamental para pesquisa e tratamento de informação.

Tenente Coronel Figueiredo	O programa informático facilita bastante a actividade da Auditoria e do Controlo interno, embora nós não o estejamos a aproveitar ao máximo já que o pessoal tem pouco tempo para o utilizar esta ferramenta(...)
Capitão Figueiredo	Sem dúvida nenhuma o programa informático, SICPlus, (...) veio trazer muitas melhorias aos processos, quer na arrecadação e controlo da receita, quer na obtenção da informação para gerir os recursos. (...) que uniformizou nomeadamente os recibos. Permitiu também a redução significativa dos prazos para a entrega da receita ao Estado(...)Permitiu ainda a partilha da informação “online” e assim poder haver um melhor controlo.

CAPÍTULO 7

ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

7.1 INTRODUÇÃO

No presente capítulo vai proceder-se à análise e discussão dos resultados obtidos nas entrevistas, já apresentados no capítulo anterior.

Esta análise, das respostas às questões das entrevistas, será feita pergunta a pergunta, ou seja, cada pergunta será analisada isoladamente.

7.2 ENTREVISTAS

7.2.1 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º1

Após a análise das respostas dadas pelos entrevistados, é possível afirmar quando se realiza uma auditoria a uma unidade procura saber-se se esta unidade está a seguir toda a legislação e a aplicar correctamente todos os procedimentos, que se pretende que seja uniformes por todo o dispositivo. As auditorias realizadas internamente na GNR não pretendem reprimir e punir os erros que possam existir, pretendem sim, apurar todos esses erros existentes, e actuando de uma forma educativa, corrigi-los de forma a prevenir que estes se voltem a repetir.

Desta forma, pode dizer-se que o principal objectivo das auditorias passa por implementar uma uniformização de procedimentos a utilizar na AF da GNR.

7.2.2 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º2

Face a esta questão todos os entrevistados responderam que a actividade da auditoria tem um papel muito importante para melhorar a AF da GNR.

Isto acontece por diversos factores, em primeiro porque os militares que desempenham funções na área financeira da GNR, sabem que estão sujeitos a este controlo e por esse motivo sentem que não estão sozinhos, sentem que estão a ser acompanhados por alguém que analisa o trabalho que estão a desenvolver, não com o objectivo de os punir caso algum erro surja, mas com o objectivo de os corrigir e de os ajudar a melhorar esse trabalho. Por outro lado, como a actividade da auditoria procura uniformizar procedimentos, isto vai fazer com que os procedimentos sejam iguais por todo o dispositivo, ou seja, não vai haver dualidade de critérios no que diz respeito ao desempenho das funções na área financeira. Assim sendo, considera-se que a auditoria tem um papel de relevo no que toca a otimizar a AF da GNR.

7.2.3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º3

As unidades fazem uma prestação mensal de contas que é analisada centralmente, essa análise é um trabalho contínuo, desta forma os órgãos que realizam a auditoria sabem sempre qual é o ponto de situação das unidades. É desta forma que a DCAI verifica se as unidades estão a cumprir com o que é estipulado ou se existem desvios relativamente a esses procedimentos normais.

Quando a DCAI ou a IG se propõe a realização de uma auditoria, estes seleccionam uma entidade a ser auditada, e depois fazem uma compilação de dados e documentos relativos a essa entidade.

De seguida essa auditoria é preparada analisando esses documentos, para que quando se deslocam a uma unidade para esta ser auditada já saibam o que os espera.

7.2.4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º4

Quando um dos órgãos com competência para realizar uma auditoria se desloca a uma das unidades para fazer este trabalho leva consigo uma *checklist*, aprovada pelo Comandante

Geral da GNR e com o conhecimento da Inspeção Geral da Administração Interna e do Tribunal de Contas. Posteriormente, seguem essa lista de aspectos a analisar, podendo analisar qualquer outro aspecto para além dessa *checklist*. A análise dos documentos é feita por amostragem já que muitas vezes o factor tempo impede que seja feita uma análise mais profunda de todos os documentos.

7.2.5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º5

No final da auditoria realizada no terreno é feito um relatório de auditoria, relatório esse, cujo modelo se encontra predefinido. Esse relatório contém todos os aspectos que são analisados, dando-se especial destaque aos procedimentos que estão a ser incorrectamente desenvolvidos e aos erros detectados.

Quando o relatório de auditoria está terminado é enviado para o comandante da unidade que foi auditada, desta forma cumpre-se o princípio do contraditório.

Após a audiência ao comandante da unidade o relatório é enviado para análise e despacho do Exmo. Comandante Geral da GNR. No final o relatório de auditoria e o despacho são difundidos ao respectivo comandante da unidade e também às Direcções e à IG.

Por fim é feito um acompanhamento para saber se essas recomendações estão a ser seguidas por parte das unidades, este acompanhamento materializa-se com a análise da informação, alguma prestada por parte das unidades, como é o caso da prestação mensal de contas bem como de outras informações cedidas pelo programa informático SICPlus. Além desta análise, numa auditoria posterior a essa unidade, vai ser dada especial atenção às recomendações referenciadas no relatório.

7.2.6 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º6

Relativamente a esta questão, todos os entrevistados foram concordantes ao apresentar a falta de pessoal como a principal limitação ao controlo interno. A GNR é uma instituição de grandes dimensões tanto a nível de recursos humanos como quando nos referimos ao aspecto da dispersão territorial. Foi dito pelos entrevistados, que a quantidade de recursos humanos a desempenhar funções de auditoria é manifestamente pouca para fazer face a

todas as solicitações. Quando nos referimos à DCAI, é possível afirmar que o número de militares a desempenhar funções de auditoria é muito inferior ao que está estipulado no quadro de referência. Já no que toca à IG, existe apenas um militar de administração, ou seja, especialista na área financeira, a desempenhar funções, e até há muito pouco tempo não existia nenhum, sempre que a IG tinha necessidade de efectuar uma auditoria em que abordava a área financeira socorria-se de oficiais de administração que se encontravam colocados noutras unidades.

7.2.7 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º7

Após a análise dos resultados desta questão pode afirmar-se que, apesar do sistema de controlo interno ser considerado eficaz, as limitações que se apresentam são relevantes. É preciso muito esforço e muito trabalho, para além do horário, por parte dos militares que desempenham funções de auditoria para se colmatar limitações como a falta de pessoal e a dispersão territorial do dispositivo da GNR. Também o sistema informático SICPlus é apresentado como um instrumento que auxilia no colmatar dessas limitações.

7.2.8 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º8

Da análise a esta questão constata-se que a GNR usa uma grande variedade de indicadores de resultados, os que foram referenciados pelos entrevistados foram os mapas de execução orçamental, os mapas relacionados com a tesouraria e a prestação mensal de contas que é enviada a DRF, apenas no caso da DCAI, uma vez que a IG não recebe indicadores de resultados.

7.2.9 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º9

As respostas a esta questão não foram unânimes, embora todos os entrevistados tenham referido que esses indicadores de resultados se adequam às necessidades da auditoria e do controlo interno, foi também referido que o controlo interno não pode ser só avaliado tendo em conta o que consta nos mapas e que, apesar de estes se adequarem, existem ainda

uma série de indicadores que podiam ajudar ainda mais a actividade da auditoria e do controlo interno.

7.2.10 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA QUESTÃO N.º10

Quando questionado qual a opinião sobre o programa informático, todos os entrevistados responderam que este facilita bastante o trabalho da auditoria, dizendo que este programa informático, embora tenha sido construído com muitas limitações, é uma boa plataforma e um bom suporte à AF da GNR. Apesar disso, um dos entrevistados referiu na sua resposta que este programa ainda carece de muitas limitações e que a futura implementação do GerFIP vai certamente colmatar essas limitações.

CAPÍTULO 8

CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

8.1 INTRODUÇÃO

Na elaboração deste TIA foi intenção do autor analisar a actividade de auditoria e controlo interno existente na GNR e a forma como esta actividade funciona.

Para dar uma resposta ao problema que deu origem a este trabalho, foi realizada uma pesquisa bibliográfica sobre os conceitos de auditoria e de controlo interno e sobre as entidades com competência para realizar auditorias internas na GNR. Numa segunda parte deste trabalho foram realizadas entrevistas fundamentais para sustentar as conclusões do mesmo.

O objectivo deste capítulo é apresentar a validação das hipóteses através da análise realizada às entrevistas do capítulo anterior.

8.2 VERIFICAÇÃO DAS HIPÓTESES

“H1 - As fases de Auditoria são observadas na íntegra nas Auditorias realizadas pela IG e pela DCAI.”

Esta hipótese foi parcialmente validada pelas questões n.º 3, 4 e 5 da entrevista. Pode verificar-se que as auditorias realizadas na GNR têm uma preparação que passa pela escolha da unidade a ser auditada, recolha e análise de informação relativamente a essa unidade. Posteriormente, já na unidade, são feitos testes por amostragem dos documentos com a informação da AF dessa unidade. No final é elaborado um relatório em que são tiradas todas as conclusões e feitas as recomendações para melhorar os procedimentos que estejam a ser mal executados. Apenas se verifica uma falha no seguimento de todas as fases da auditoria definidas por Morais & Martins; (2007), e adoptadas para a realização

deste trabalho, esta falha é na fase do *follow-up*, em que deveria ser avaliada a implementação dessas recomendações, esta avaliação está a ser efectuada de forma deficiente e com muitas dificuldades, já que a escassez de recursos humanos impede que esta avaliação seja feita correctamente.

“H2 - As limitações ainda existentes ao nível dos processos desenvolvidos reduzem a eficácia do sistema de controlo interno.”

A hipótese apresenta-se validada já que através das respostas n.º 6 e 7 da entrevista conclui-se que as principais limitações existentes ao nível do controlo interno, que são apresentadas como sendo a falta de recursos humanos conjugada com a grande dispersão territorial do dispositivo da GNR, ainda são consideradas relevantes e afectam o sistema de controlo interno, apesar do esforço que os militares da DCAI e da IG com funções de auditoria fazem para contrariar esta situação.

“H3 - A informação disponibilizada pelo SI existente é uma mais-valia para o controlo da actividade financeira de todas as Unidades, Serviços e Órgãos (UUSOO).”

Esta hipótese também se encontra validada, já que através da análise da resposta à questão n.º 10 da entrevista, o sistema informático SICPlus é considerado por todos os entrevistados como sendo uma mais-valia para o controlo da actividade financeira da GNR, e para sustentar isto, os entrevistados apontam como principais pontos fortes desta plataforma a partilha de dados em tempo real e o facto de se poder aceder à informação a partir de qualquer local.

“H4 - O Controlo Interno desenvolvido pela GNR visa identificar os erros de modo a corrigi-los e evitar que se repitam”

Através das respostas às questões n.º 1 e 2 da entrevista é possível validar esta hipótese, uma vez que é referido que o principal objectivo das auditorias realizadas internamente na GNR passa pela verificação e correcção dos procedimentos de forma a uniformizar os procedimentos da AF da GNR. Torna-se então claro que ao ser realizada uma auditoria, o auditor toma uma atitude preventiva e até educativa e não uma atitude repressiva.

“H5 - Percepciona-se que os indicadores de gestão, nomeadamente indicadores de resultados, adequam-se às necessidades da auditoria.”

Esta hipótese é parcialmente validada através da análise às respostas obtidas das questões n.º 8 e 9, em que os entrevistados fazem referência às prestações mensais de contas, no que toca a DCAI, como indicador recebido periodicamente, e de outros como o mapa de

execução orçamental e mapas de tesouraria. Contudo, as respostas não são unânimes quando questionado se estes indicadores são os mais adequados. Embora todos eles respondam que estes indicadores proporcionam muita da informação necessária para a auditoria, também é referido que poderiam existir muitos outros indicadores facilitadores deste trabalho.

8.3 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Após verificadas as hipóteses de investigação inicialmente formuladas pode, agora, responder-se à questão de partida: “o actual sistema de auditoria e de controlo interno cumpre todos os procedimentos que, quer a teoria, quer o enquadramento legislativo, determinam?”

Através da análise de todos os resultados obtidos no final deste trabalho de investigação é possível concluir que as auditorias efectuadas internamente na GNR seguem todos os procedimentos pré estabelecidos, desde a sua preparação até a sua conclusão, salvo a excepção da fase do *follow-up*, que se torna difícil de efectuar devido a diversos factores dos quais se realçam a escassez de recursos humanos nas áreas dedicadas à auditoria conjugada com a dispersão territorial do dispositivo da GNR.

No seio da GNR, o processo de auditoria é encarado como um método preventivo, que pretende verificar da aplicação correcta da legislação reguladora da AF, bem como garantir a uniformização de procedimentos. Para que isto se concretiza plenamente seria importante a criação de um manual de controlo interno que regulasse a AF de todas as unidades da GNR. Contudo, tal como foi analisado na parte teórica deste trabalho, esse manual ainda não existe, o que existe é uma série de circulares que estão disponíveis na Intranet da GNR. É possível afirmar, no entanto, que a não existência de um manual de controlo interno ou de uma compilação das normas que regulam a AF é um aspecto que não contribui para a ineficácia desta actividade. Apesar disto, seria importante a existência deste manual, já que iria apresentar-se como mais um instrumento de apoio aos órgãos financeiros.

Também derivado deste aspecto surge um outro condicionalismo, verifica-se que os indicadores de resultados utilizados pela auditoria não estão padronizados. Existe uma circular interna que define e obriga as unidades a efectuar uma prestação mensal de contas à DRF, mas todos os outros indicadores baseiam-se na análise de mapas relativos à

execução orçamental e aos movimentos de tesouraria. Seria também importante que se definissem quais os indicadores de resultados a ser analisados e aqueles que deveriam ser prestados pelas unidades às entidades com competência para analisar auditorias.

A GNR possuiu, desde Janeiro de 2010 um sistema informático, o SICPlus, que tem demonstrado ser um importante apoio à actividade da auditoria. Este programa permite controlar centralmente toda a actividade financeira da GNR. Apesar disso, e também derivado de algumas limitações a nível dos recursos humanos, este programa informático não está a ser totalmente explorado. Outro dos aspectos negativos deste sistema informático é a não integração do POCP, problema esse que se prevê que seja resolvido com a implementação do GerFIP na GNR, sendo que este novo programa informático já prevê essa realidade.

Relativamente às limitações que se apresentam ao controlo interno, a que mais se realça é a falta de recursos humanos, tanto na DCAI como na IG. Tendo em conta a dimensão do dispositivo da GNR e a sua dispersão territorial, este é um aspecto de relevo, já que o controlo efectuado pela auditoria é uma actividade que exige elementos especializados na área, e para que este controlo seja eficaz é necessário que seja efectuado um acompanhamento mais próximo das unidades, o que se torna difícil quando os recursos humanos com funções de auditoria se apresentam como sendo escassos.

Sendo a área da Auditoria e do Controlo Interno uma área tão sensível recomenda-se que seja feito um recrutamento mais pormenorizado de recursos humanos para esta área.

Por fim, é possível afirmar que todo o processo de auditoria realizado internamente na GNR é um processo eficaz mas que assenta no muito empenho por parte dos recursos humanos implicados neste processo para que isto aconteça, já que, como já foi referido, esta é uma actividade que se depara com muitos entraves à sua realização, o que, dada a sua importância, não deveria acontecer.

8.4 LIMITAÇÕES NA INVESTIGAÇÃO

No decorrer da realização deste trabalho foram inúmeras as limitações que se apresentaram para a sua conclusão, desde logo, pode referir-se que o limite de páginas é muito escasso para tratar um tema desta dimensão.

Outro aspecto que se apresentou como uma limitação à realização do trabalho foi o facto do período destinado para a sua concretização coincidir com o período de férias de muitas das pessoas que para tal poderiam ter contribuído com a sua experiência profissional e pessoal para este trabalho.

O próprio tema também acabou por se apresentar como um entrave, já que para além de ser muito vasto, também é um tema que pela sua importância, especificidade e sensibilidade pode inibir o discurso de algumas pessoas.

8.5 PROPOSTAS PARA INVESTIGAÇÕES FUTURAS

Para futuras investigações seria importante abordar o tema do Plano de Actividades (PA) da GNR. Neste sentido propõe-se o estudo do planeamento e execução do PA.

BIBLIOGRAFIA

METODOLOGIA CIENTIFICA

ACADEMIA MILITAR. (2008). Orientações para redacção de trabalhos. Lisboa: Academia Militar.

QUIVY, R., & CAMPENHOUDT, L.V. (2008). Manual de Investigação em Ciências Sociais (5ª ed.). Lisboa: Gradiva.

SARMENTO, M. (2008). Guia Prático sobre a Metodologia Cientifica para a Elaboração, Escrita e Apresentação de Teses de Doutoramento, Dissertações de Mestrado e Trabalhos de Investigação Aplicada. Lisboa: Universidade Lusíada Editora.

LIVROS

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, (1988). Statement on Auditing Standards No. 55 (SAS n.º 55) - Consideration of Internal Control in a Financial Statement Audit

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, (1995) Statement on Auditing Standards No. 78 (SAS n.º 78) - Consideration of Internal Control in a Financial Statement Audit

AUDITORIA in CPLP, Glossário de termos comuns das ISC da CPLP. 2002. Luanda: S.Ed.

BARATA, Alberto da Silva, (1999). Contabilidade, Auditoria e Ética nos Negócios (2ª ed.). Lisboa: Editorial Noticias.

BARBIER, Etienne, (1999). Manual de Auditoria (2ª ed.). Mem Martins: Edições Cetop.

BASTOS, Nelson Rodrigues (S. d.). A Fase de Finalização do Processo de Revisão/auditoria.

Disponível em <http://www.jmmsroc.pt/downloads/10anos/12.pdf>, acedido às 11h em 2 de Junho de 2011.

COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (1994). Internal Control - Integrated Framework. Jersey City. AICPA.

COSTA, Carlos Batista, (1993). Auditoria Financeira – teoria e pratica (4ª ed.). Lisboa: Rei dos Livros.

DUPUY, Yves, ROLAND, Gérard, (1991). Manual de Controlo de Gestão (1ª ed.). Mem Martins: Edições Cetop

MARQUES, Madeira, (1997). Auditoria e Gestão (1ª ed.). Lisboa: Editorial Presença.

MORAIS, Georgina, MARTINS, Isabel, (2007). Auditoria Interna (3ª ed.). Lisboa: Áreas Editora.

ORDEM DOS REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, (1999). Manual do Revisor Oficial de Contas, Directriz de Revisão/Auditoria 320 (DRA 320) – Materialidade de Revisão/Auditoria.

Disponível em <http://www.infocontab.com.pt/download/DRA/DRA320.pdf>, acedido às 16h em 25 de Maio de 2011.

ORDEM DOS REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, (2000). Manual do Revisor Oficial de Contas, Directriz de Revisão/Auditoria 400 (DRA 400) – Avaliação do Risco de Revisão/Auditoria.

Disponível em <http://www.infocontab.com.pt/download/DRA/DRA400.pdf>, acedido às 17h em 25 de Maio de 2011.

ORDEM DOS REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, (2000). Manual do Revisor Oficial de Contas, Directriz de Revisão/Auditoria 410 (DRA 410) – Controlo Interno.

Disponível em <http://www.infocontab.com.pt/download/DRA/DRA410.pdf> acedido às 15:20 em 25 de Maio de 2011.

TRIBUNAL DE CONTAS. (1999). Manual de Auditoria e Procedimentos. Volume 1. Lisboa: Tribunal de Contas

LEGISLAÇÃO

Lei n.º 8/90, de 20 de Fevereiro de 1990 - Lei de Bases da Contabilidade Pública.

Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto de 2001 - Lei de Enquadramento Orçamental (com as alterações introduzidas pela Lei n.º 23/2003, de 2 de Julho e pela Lei n.º 48/2004, de 24 de Agosto).

Lei n.º 63/2007, de 6 de Novembro - Aprova a orgânica da Guarda Nacional Republicana.

Decreto-Lei 155/92, de 28 de Julho - Reforma Administrativa e Financeira do Estado.

Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de Setembro - Plano Oficial de Contabilidade Público (POCP).

Decreto-Lei 166/98, de 25 de Junho - Institui o Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado.

Directiva 06/2º CG/2008 - Implementação dos Órgãos Superiores de Comando e Direcção da GNR.

Directiva 07/2º CG/2008 - Implementação dos Órgãos e Serviços Directamente Dependentes do Comandante-Geral da GNR.

Despacho n.º 10393/2010 – Regulamento Geral de Serviço da Guarda Nacional Republicana.

Despacho n.º 22287/09 - Regulamento da Inspecção da Guarda.

Despacho n.º 4501/2010 - Organização e Competências dos Órgãos Superiores de Comando e Direcção.

TESES E OUTROS TRABALHOS

CASTRO, Samuel (2010). Controlo Interno dos Órgãos de Gestão Financeira da GNR. Trabalho de Investigação Aplicada. Lisboa: Academia Militar.

APÊNDICES

APÊNDICE A

GUIÃO DA ENTREVISTA



ACADEMIA MILITAR

DIREÇÃO DE ENSINO

MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO MILITAR DA GNR – RAMO ADMINISTRAÇÃO

TPO – GNR ADMINISTRAÇÃO MILITAR 2010/2011

TRABALHO DE INVESTIGAÇÃO APLICADA

AUDITORIA E CONTROLO INTERNO

INQUÉRITO POR ENTREVISTA

AUTOR: ASPIRANTE AM EDGAR GOMES BOGAS

ORIENTADORA: PROFESSORA DOUTORA ANA BELA SANTOS BRAVO

CO-ORIENTADOR: CAPITÃO AM JOÃO CARVALHO FIGUEIREDO

LISBOA, JULHO DE 2011

ESCOLA DA GUARDA

TIROCÍNIO PARA OFICIAIS

CARTA DE APRESENTAÇÃO

A presente entrevista insere-se no âmbito do Trabalho de Investigação Aplicada (TIA), subordinado ao tema “Auditoria e Controlo Interno”, necessário para finalizar o Mestrado em Ciências Militares - Ramo GNR Administração.

O objectivo da entrevista é recolher dados sobre a Inspecção da Guarda e a Divisão de Auditoria e Controlo Interno, de modo a perceber o modo como o processo da Auditoria Interna é levado a cabo no seio da GNR.

Esta entrevista será o elo de ligação entre a pesquisa teórica e a investigação prática, com o intuito de responder às hipóteses do presente TIA, assim como à pergunta de partida inicialmente formulada.

Assim, solicito a V. Ex.^a que me conceda esta entrevista que servirá de suporte para atingir os objectivos desta investigação.

O meu obrigado pela sua colaboração,

Atenciosamente,

Edgar Bogas

ASP AM

Entrevista

Tema: “Auditoria e Controlo Interno na GNR”.

Problema: “Analisar a forma como se desenrola a Auditoria e Controlo Interno na GNR”

Dados do entrevistado:

Nome:

Posto:

Arma ou Serviço:

Função que desempenha:

Antes de iniciar a Entrevista, gostaria de saber se tem alguma pergunta a fazer sobre o trabalho ou a presente entrevista?

Coloca alguma objecção ao facto de esta Entrevista ser gravada e usada como base de sustentação no trabalho de investigação que me encontro a desenvolver?

1. Qual é o principal objectivo das auditorias efectuadas internamente na GNR?
2. Qual o papel que a actividade da Auditoria e Controlo Interno tem para melhorar a actividade financeira da GNR?
3. A realização de uma Auditoria carece de trabalhos preliminares. De que forma são preparadas as Auditorias realizadas pela GNR?
4. Quais os procedimentos levados a cabo durante a realização da auditoria?
5. Após a realização das auditorias é feito um relatório. Que tipos de informações contem? É feito um acompanhamento para verificar se as recomendações contidas neste relatório estão a ser tidas em conta e postas em prática?
6. A GNR, sendo uma instituição com uma grande dimensão, apresenta algumas limitações ao Controlo Interno. Com que tipo de limitações se costuma deparar?

7. Quais são os reflexos que essas limitações têm no sistema de controlo interno?
Considera que esses reflexos são relevantes para a actividade do Controlo Interno?
8. No âmbito da actividade financeira existem indicadores de resultados que facilitam a actividade da Auditoria e Controlo Interno. Quais os indicadores de resultados utilizados pela GNR?
9. Considera que estes indicadores se adequam às necessidades da auditoria e controlo interno?
10. Qual a sua opinião relativamente ao programa informático SICPlus e a forma como este facilita, ou não, a actividade da Auditoria e Controlo Interno? Considera-o uma mais-valia?

APÊNDICE B

Entrevista

Tema: “Auditoria e Controlo Interno na GNR”.

Problema: “Analisar a forma como se desenrola a Auditoria e Controlo Interno na GNR”

Dados do entrevistado:

Nome: João Carlos Santos Carvalho.

Posto: Coronel.

Arma ou Serviço: Administração Militar.

Função que desempenha: Comandante Adjunto do Comando de Administração dos Recursos Internos.

Antes de iniciar a Entrevista, gostaria de saber se tem alguma pergunta a fazer sobre o trabalho ou a presente entrevista?

Não.

Coloca alguma objecção ao facto de esta Entrevista ser gravada e usada como base de sustentação no trabalho de investigação que me encontro a desenvolver?

Não.

1. Qual é o principal objectivo das auditorias efectuadas internamente na GNR?

Os principais objectivos das auditorias efectuadas na GNR são a uniformização de procedimentos e a correcção de alguns procedimentos que estejam a ser mal efectuados.

2. Qual o papel que a actividade da Auditoria e Controlo Interno tem para melhorar a actividade financeira da GNR?

O papel da auditoria é muito importante já que como a auditoria visa uniformizar procedimentos, vai certamente melhor o controlo da actividade financeira da GNR que deverá ser idêntica desde Bragança a Faro e, portanto, tem um papel importantíssimo.

3. A realização de uma Auditoria carece de trabalhos preliminares. De que forma são preparadas as Auditorias realizadas pela GNR?

As auditorias são feitas pelo pessoal da DCAI e, portanto, as unidades apresentam na DRF a sua prestação de contas, esta é analisada, através do SICPlus também podem ser feitos trabalhos de auditoria e ver onde as unidades estão a fugir do que é normal. Para além de todo o trabalho de auditoria que vemos associado às perguntas que são feitas por e-mail, às respostas que nos dão, todos esses trabalhos de análise que são feitos, também na auditoria, vão objectivar a ida aquela unidade por parte da DCAI. Por esses trabalhos preliminares de análise, da unidade não andar bem, ou não estar tão bem é que as Auditorias eram feitas inopinadamente. Era desta forma que o Director mais o Comandante do CARL definiam a Auditoria à Unidade. São esses trabalhos todos de análise da prestação de contas das Unidades.

4. Quais os procedimentos levados a cabo durante a realização da auditoria?

Quando há uma auditoria à unidade existe um *checklist* e quem lá se desloca cumpre esse *checklist* que está pelo General Comandante e com o conhecimento da Inspeção Geral da Administração Interna e do Tribunal de Contas. Esse *checklist* foi revisto e melhorado há tempos por causa do Plano Anticorrupção que foi adoptado nos termos das recomendações do Tribunal de Contas. Assim sendo, quem se desloca a Unidade cumpre esse *checklist* sem embargo de poder analisar tudo o resto que pode estar associado e acrescentar no relatório

5. Após a realização das auditorias é feito um relatório. Que tipos de informações contem? É feito um acompanhamento para verificar se as recomendações contidas neste relatório estão a ser tidas em conta e postas em prática?

Esse relatório contém informações da área de recursos humanos, da área da organização, da área da actividade financeira, da gerência administrativa. Esse relatório toca, de grosso modo em todas as áreas do CARI. Este relatório contém as conclusões da auditoria e algumas recomendações, no final o relatório é sujeito a um contraditório da Unidade, depois desse contraditório vai a despacho do Comandante Geral, que determina, ou não, a adopção das recomendações, recomendações essas que são difundidas, esse relatório com o despacho do General Comandante é difundido, às Direcções e à Inspeção-geral e enviado para o comandante da Unidade. O objectivo seria todos os anos nós irmos verificando o acompanhamento disto, através de novas auditorias inopinadas, como é óbvio, como é que nós avaliamos isso? Avaliámos isso logo a seguir pela capacidade de resposta das prestações de contas das unidades, ou seja, voltamos novamente aos trabalhos preliminares, se a Unidade corrigiu ou não corrigiu determinados procedimentos que lhe foram apontados nos relatórios.

6. A GNR, sendo uma instituição com uma grande dimensão, apresenta algumas limitações ao Controlo Interno. Com que tipo de limitações se costuma deparar?

Sobretudo de pessoal, há muita falta de pessoal, na Direcção para fazer Auditoria e Controlo Interno, estão lá poucos, mas que fazem muito, mas ainda assim são manifestamente poucos para tudo aquilo que é necessário fazer. Depois da Auditoria feita, é necessário fazer o acompanhamento mais próximo das Unidades, e não há pessoal suficiente para isso.

7. Quais são os reflexos que essas limitações têm no sistema de controlo interno? Considera que esses reflexos são relevantes para a actividade do Controlo Interno?

Ao serem dadas recomendações, se não forem devidamente acompanhadas, embora partindo do pressuposto que as unidades vão corresponder, se não forem acompanhadas por pessoal, com tempo para analisar e para ver, provavelmente vai ter reflexos, mas tudo passa, neste momento por uma grande falta de recursos humanos na área da Auditoria. Apesar desses reflexos serem relevantes, conseguem ser ultrapassados pelo trabalho do pessoal que lá está e com o sistema de gestão que lá está, o SICPlus, porque o pessoal

possuiu esse sistema e se o conhecer ele permite fazer esse tipo de Auditoria, permite verificar determinados procedimentos e, portanto, o SICPlus também foi criado com uma área da Auditoria e isso permite tentar ultrapassar as tais limitações que existem de recursos humanos, mas mesmo assim é precisa mais gente porque existem muitas Unidades.

8. No âmbito da actividade financeira existem indicadores de resultados que facilitam a actividade da Auditoria e Controlo Interno. Quais os indicadores de resultados utilizados pela GNR?

Existe a prestação mensal das contas que é enviada para a DRF. Há outros indicadores da obtenção de receita por parte das unidades, outros da execução orçamental.

9. Considera que estes indicadores se adequam às necessidades da auditoria e controlo interno?

Através do acompanhamento da execução orçamental podemos retirar vários indicadores de resultados do que as unidades estão a fazer tanto por rubrica orçamental, como por centro de custo. Através do SICPlus também é possível retirar diversos indicadores de resultados, mas é um projecto que precisa de mais acompanhamento, precisa de mais gente porque se isso fosse assim, o programa tem enormes potencialidades e verão que isso acontece, aliás isso é um facto, porque, com este sistema introduzido a 1 de Janeiro de 2010 nós conseguimos ter um prémio de boas práticas, por isso tem todas as potencialidades e mais algumas para crescer, por isso precisamos de ter mais pessoal para o fazer.

10. Qual a sua opinião relativamente ao programa informático SICPlus e a forma como este facilita, ou não, a actividade da Auditoria e Controlo Interno? Considera-o uma mais-valia?

O SICPlus aparece com as nossas necessidades de colmatar as dificuldades do SIC e a não entrada do POCP e foi por isso que recorremos ao SICPlus e ele ajudou imenso a actividade financeira da GNR, a actividade de Controlo Interno, o SICPlus é algo já bom e com muitas potencialidades para crescer e ser melhor na ajuda da gestão da GNR. O

SICPlus provou, até agora, as boas práticas, reconhecidas pelo Tribunal de Contas e pela Inspeção Geral da Administração Interna. O Tribunal de Contas tem relatórios que fala do SICPlus e do bem que tem este sistema. Este programa tem todos os aspectos de bom e é sem dúvida uma mais-valia.

APÊNDICE C

Entrevista

Tema: “Auditoria e Controlo Interno na GNR”.

Problema: “Analisar a forma como se desenrola a Auditoria e Controlo Interno na GNR”

Dados do entrevistado:

Nome: José Carlos dos Santos Teixeira

Posto: Coronel.

Arma ou Serviço: Administração Militar.

Função que desempenha: Inspector-adjunto

Antes de iniciar a Entrevista, gostaria de saber se tem alguma pergunta a fazer sobre o trabalho ou a presente entrevista?

Não.

Coloca alguma objecção ao facto de esta Entrevista ser gravada e usada como base de sustentação no trabalho de investigação que me encontro a desenvolver?

Não.

1. Qual é o principal objectivo das auditorias efectuadas internamente na GNR?

Auditorias internas são as que são feitas pela DRF, através da DCAI, normalmente essas auditorias são sectoriais, são só feitas no âmbito financeiro, não abordam a área logística nem de pessoal e por isso é que na minha opinião, o órgão de auditoria não devia estar incluído nas finanças, devia depender directamente do comando do CARI para se sobrepor a essas áreas. O trabalho que se faz aqui na Inspecção é um pouco diferente disso, também se fazem auditorias, embora aqui lhe chamemos inspecções. O objectivo dessas inspecções é verificar se as directivas que existem na GNR e na legislação em geral estão a ser

aplicadas correctamente no terreno para que haja uma uniformidade de procedimentos a nível financeiro. Os órgãos fiscalização são muito importantes, porque é muito importante que o Comandante Geral tenha alguém que o vá mantendo informado do que se está a passar.

2. Qual o papel que a actividade da Auditoria e Controlo Interno tem para melhorar a actividade financeira da GNR?

Têm, porque é produzido um relatório e além de se verificar o que não está a ser feito, é necessário apresentar soluções para aquilo que se está a fazer mal, para corrigir, para melhorar, já que as auditorias também têm uma componente didáctica, e acho que a GNR só tem a lucrar com isso.

3. A realização de uma Auditoria carece de trabalhos preliminares. De que forma são preparadas as Auditorias realizadas pela GNR?

Normalmente, essa inspecção incide também sobre aspectos operacionais e etc. e antes de ser realizada essa inspecção analisámos uma diversidade de documentos dentro dessa área que vamos inspecionar ou auditar.

4. Quais os procedimentos levados a cabo durante a realização da auditoria?

Para efectuar as inspecções no terreno seguimos uma *checklist* pré elaborada que abrange todas as áreas que vamos inspecionar.

5. Após a realização das auditorias é feito um relatório. Que tipos de informações contem? É feito um acompanhamento para verificar se as recomendações contidas neste relatório estão a ser tidas em conta e postas em prática?

No final é produzido um relatório, praticamente igual ao que é usada pela DRF, e esse é enviado ao comandante da unidade pra se pronunciar sobre o relatório, é o chamado princípio do contraditório, no final esse relatório vai a despacho ao Comandante Geral para aprovar as recomendações feitas. Numa auditoria posterior iremos verificar se essas recomendações estão a ser correctamente aplicadas.

6. A GNR, sendo uma instituição com uma grande dimensão, apresenta algumas limitações ao Controlo Interno. Com que tipo de limitações se costuma deparar?

A principal limitação é sem duvida a falta de pessoal, por exemplo de ADM sou o único cá, e o trabalho dos oficiais de administração aqui na Inspeção é muito importante. Por exemplo, quando estava cá o nosso General Newton Parreira, ainda não tinham cá ninguém de ADM e como um dos aspectos a abordar era a área financeira, pediram a minha colaboração, que na altura estava na DRL, noutra situação foi ao Capitão Silveiro. Como não havia pessoal, a Inspeção, socorria-se do pessoal que estava no dispositivo.

7. Quais são os reflexos que essas limitações têm no sistema de controlo interno? Considera que esses reflexos são relevantes para a actividade do Controlo Interno?

Eu considero que essas limitações são relevantes, já que a Inspeção podia ser melhorada, com a constituição de equipas multi disciplinadas com pessoal de ADM e das armas, para ser possível abranger todas as áreas. Porque a logística e o pessoal também são áreas muito importantes que não têm sido abordadas precisamente devido a essa falta de pessoal.

8. No âmbito da actividade financeira existem indicadores de resultados que facilitam a actividade da Auditoria e Controlo Interno. Quais os indicadores de resultados utilizados pela GNR?

Aqui na Inspeção não recebemos indicadores de resultados periodicamente, o que acontece é que quando vamos realizar uma auditoria pedimos um mapa de execução orçamental, vemos se está a ser cumprido o regime duo decimal, além deste pedem-se aqueles mapas mais relacionados com a tesouraria, por exemplo, a justificação dos saldos, as diários de tesouraria, uma série de documentação que costumamos analisar. Além destes, são pedidos os processos de aquisição, que é uma área muito complicada na GNR, para analisar se estão a ser seguidas as regras e etc.

9. Considera que estes indicadores se adequam às necessidades da auditoria e controlo interno?

Na minha opinião esses mapas adequam-se, embora o controlo não se possa ver só pelos papéis.

10. Qual a sua opinião relativamente ao programa informático SICPlus e a forma como este facilita, ou não, a actividade da Auditoria e Controlo Interno? Considera-o uma mais-valia?

Tudo o que é programas informáticos facilita as auditorias, por duas razões, primeiro porque nós escusamos de andar a pedir papelada, por há muita informação que consta lá e que pode ser extraída até a partir de casa, como é o caso do SICPlus, depois a parte informática tem outra grande vantagem que é o facto de permitir uma maior normalização dos serviços. O SICPlus é uma boa plataforma que foi construída dentro de todas as limitações que existiam, no entanto considero que a implementação futura do GerFIP vai melhorar ainda mais esse processo, já que é um programa muito mais abrangente, e vai melhorar as auditorias porque por um lado vai resolver o problema do POCP, a GNR nunca aderiu ao POCP e uma das bases do GerFIP é a adopção do POCP, por outro lado uma das críticas que tem sido feitas a administração tem a ver com a separação da parte patrimonial com a parte financeira, o que vai ser colmatado com o GerFIP.

APÊNDICE D

Entrevista

Tema: “Auditoria e Controlo Interno na GNR”.

Problema: “Analisar a forma como se desenrola a Auditoria e Controlo Interno na GNR”

Dados do entrevistado:

Nome: José António Madeira da Palma

Posto: Coronel.

Arma ou Serviço: Administração Militar.

Função que desempenha: Director da Direcção de Recursos Financeiros.

Antes de iniciar a Entrevista, gostaria de saber se tem alguma pergunta a fazer sobre o trabalho ou a presente entrevista?

Não.

Coloca alguma objecção ao facto de esta Entrevista ser gravada e usada como base de sustentação no trabalho de investigação que me encontro a desenvolver?

Não.

1. Qual é o principal objectivo das auditorias efectuadas internamente na GNR?

Verificação do cumprimento das regras da Contabilidade Pública.

2. Qual o papel que a actividade da Auditoria e Controlo Interno tem para melhorar a actividade financeira da GNR?

Auxílio/harmonização de procedimentos nas eventuais dificuldades das SRF.

3. A realização de uma Auditoria carece de trabalhos preliminares. De que forma são preparadas as Auditorias realizadas pela GNR?

A questão não foi colocada.

4. Quais os procedimentos levados a cabo durante a realização da auditoria?

A questão não foi colocada.

5. Após a realização das auditorias é feito um relatório. Que tipos de informações contem? É feito um acompanhamento para verificar se as recomendações contidas neste relatório estão a ser tidas em conta e postas em prática?

A questão não foi colocada.

6. A GNR, sendo uma instituição com uma grande dimensão, apresenta algumas limitações ao Controlo Interno. Com que tipo de limitações se costuma deparar?

A nível financeiro versus operacional o alinhamento entre os “planos operacionais” e os encargos que daí advêm face à inexistência de uma contabilidade analítica.

7. Quais são os reflexos que essas limitações têm no sistema de controlo interno? Considera que esses reflexos são relevantes para a actividade do Controlo Interno?

Reflexos são o consumo de recursos financeiros sem a certeza da sua verificação efectiva para os quais foram disponibilizados.

São muito relevantes e tem de ser implementadas medidas nesse sentido.

8. No âmbito da actividade financeira existem indicadores de resultados que facilitam a actividade da Auditoria e Controlo Interno. Quais os indicadores de resultados utilizados pela GNR?

Presentemente estão em estudo para implementação.

9. Considera que estes indicadores se adequam às necessidades da auditoria e controlo interno?

A questão não foi colocada.

.

10. Qual a sua opinião relativamente ao programa informático SICPlus e a forma como este facilita, ou não, a actividade da Auditoria e Controlo Interno? Considera-o uma mais-valia?

Facilita e é um elemento fundamental para pesquisa e tratamento de informação.

APÊNDICE E

Entrevista

Tema: “Auditoria e Controlo Interno na GNR”.

Problema: “Analisar a forma como se desenrola a Auditoria e Controlo Interno na GNR”

Dados do entrevistado:

Nome: Joaquim Mendes Figueiredo.

Posto: Tenente Coronel.

Arma ou Serviço: Administração Militar.

Função que desempenha: Chefe da Divisão de Controlo e Auditoria Interna.

Antes de iniciar a Entrevista, gostaria de saber se tem alguma pergunta a fazer sobre o trabalho ou a presente entrevista?

Não.

Coloca alguma objecção ao facto de esta Entrevista ser gravada e usada como base de sustentação no trabalho de investigação que me encontro a desenvolver?

Não.

1. Qual é o principal objectivo das auditorias efectuadas internamente na GNR?

Os principais objectivos das auditorias efectuadas na GNR são verificar o cumprimento da lei e a implementação da uniformização de procedimentos, atendendo à grande dimensão da instituição que abrange um grande número de centros de custo.

2. Qual o papel que a actividade da Auditoria e Controlo Interno tem para melhorar a actividade financeira da GNR?

O papel da auditoria é verificar os procedimentos que estão a ser adoptados e emitir notas circulares a corrigir procedimentos e a adaptar os procedimentos à legislação em vigor.

3. A realização de uma Auditoria carece de trabalhos preliminares. De que forma são preparadas as Auditorias realizadas pela GNR?

Nós temos a informação diária e mensal da prestação de contas das unidades. E existe um trabalho continuo de verificação dessa informação de forma a que quando vamos a uma unidade já sabemos o que nos espera. Antes de nos deslocarmos a uma unidade preparamos uma *checklist* que é aprovada juntamente com o plano das auditorias.

4. Quais os procedimentos levados a cabo durante a realização da auditoria?

Quando estamos a efectuar uma auditoria no terreno verificamos dentro daquilo que está, previamente definido na *checklist* o que está a ser feito na unidade.

5. Após a realização das auditorias é feito um relatório. Que tipos de informações contem? É feito um acompanhamento para verificar se as recomendações contidas neste relatório estão a ser tidas em conta e postas em prática?

No final da auditoria é feito um relatório preliminar em que é dada a possibilidade das unidades se pronunciarem relativamente ao conteúdo do mesmo, dispondo de dez dias para o fazerem e nos final consideramos ou não, mas no mínimo, juntamos as alegações que forem feitas. No relatório é feita uma descrição sintética do que está a acontecer e tem as conclusões e as respectivas recomendações, sendo que na auditoria seguinte vamos verificar se essas recomendações estão a ser tidas em conta, e mesmo na verificação dos processos de mapas de pagamentos e dos processos da receita podemos tirar conclusões relativamente a isso.

6. A GNR, sendo uma instituição com uma grande dimensão, apresenta algumas limitações ao Controlo Interno. Com que tipo de limitações se costuma deparar?

Uma das principais limitações é a falta de pessoal, por exemplo, na DCAI, o quadro orgânico de referência prevê 21 efectivos e neste momento temos 9 sendo que apenas 7 efectuam funções de Auditoria e de Controlo Interno. Outra limitação é a grande dispersão territorial do dispositivo da GNR.

7. Quais são os reflexos que essas limitações têm no sistema de controlo interno? Considera que esses reflexos são relevantes para a actividade do Controlo Interno?

Essas limitações dificultam um pouco o processo do Controlo Interno, já que, por exemplo, os recursos reduzidos e nós temos que ir a muitas unidades, se prevemos fazer auditorias a 30 locais, dificilmente conseguimos cumprir esse objectivo. Por isso, com certeza que essas limitações tornam o Controlo Interno menos eficaz.

8. No âmbito da actividade financeira existem indicadores de resultados que facilitam a actividade da Auditoria e Controlo Interno. Quais os indicadores de resultados utilizados pela GNR?

Existe a prestação mensal das contas que é enviada para a DRF. Há outros indicadores da obtenção de receita por parte das unidades, outros da execução orçamental.

9. Considera que estes indicadores se adequam às necessidades da auditoria e controlo interno?

Sim, tendo em conta a actual legislação penso que esses indicadores adequam-se às necessidades do Controlo Interno.

10. Qual a sua opinião relativamente ao programa informático SICPlus e a forma como este facilita, ou não, a actividade da Auditoria e Controlo Interno? Considera-o uma mais-valia?

O programa informático facilita bastante a actividade da Auditoria e do Controlo interno, embora nós não o estejamos a aproveitar ao máximo já que o pessoal tem pouco tempo para o utilizar esta ferramenta, já que se perde muito tempo na verificação dos processos documentais, por isso acho que o programa está a ser pouco explorado porque o pessoal tem de dar prioridade as operações rotineiras e obrigatórias.

APÊNDICE F

Entrevista

Tema: “Auditoria e Controlo Interno na GNR”.

Problema: “Analisar a forma como se desenrola a Auditoria e Controlo Interno na GNR”

Dados do entrevistado:

Nome: João Carvalho Figueiredo.

Posto: Capitão.

Arma ou Serviço: Administração Militar.

Função que desempenha: Chefe da Repartição de Auditoria.

Antes de iniciar a Entrevista, gostaria de saber se tem alguma pergunta a fazer sobre o trabalho ou a presente entrevista?

Não.

Coloca alguma objecção ao facto de esta Entrevista ser gravada e usada como base de sustentação no trabalho de investigação que me encontro a desenvolver?

Não.

1. Qual é o principal objectivo das auditorias efectuadas internamente na GNR?

Os principais objectivos das auditorias efectuadas na GNR são:

Ajudar as unidades nas dificuldades que têm;

Uniformizar procedimentos;

Acompanhar o trabalho de modo a que os militares sintam que o seu trabalho está a ser acompanhado e controlado;

Corrigir procedimentos que estarão a ser mal executados.

Ajudar a que executem melhor o seu trabalho.

2. Qual o papel que a actividade da Auditoria e Controlo Interno tem para melhorar a actividade financeira da GNR?

A auditoria tem vários papéis nesta área, sendo que alguns deles são:

Difundir normas para a uniformização dos procedimentos;

Proceder mensalmente á verificação das contas e das prestações de contas das unidades;

Efectuar auditorias e realizar os respectivos relatórios dessas auditorias;

Efectuar um acompanhamento de apoio às unidades quer no esclarecimento de duvidas, quer para as ajudar na actividade diária.

3. A realização de uma Auditoria carece de trabalhos preliminares. De que forma são preparadas as Auditorias realizadas pela GNR?

São realizados trabalhos preliminares, nomeadamente:

Através da análise das prestações mensais de contas que são enviadas pelas unidades, é feito um ponto de situação da unidade que vai ser auditada, por exemplo, se a unidade tem estado a prestar as contas atempadamente, as falhas que a unidade tem tido e que nós também acabamos por analisar. Assim, existe uma atenção especial sobre as falhas já identificadas.

É previamente elaborado um formulário com questões que serve como *checklist*.

4. Quais os procedimentos levados a cabo durante a realização da auditoria?

Com base no questionário previamente definido e nos aspectos que já foram identificados com havendo alguma falha, são analisados por amostragem.

5. Após a realização das auditorias é feito um relatório. Que tipos de informações contem? É feito um acompanhamento para verificar se as recomendações contidas neste relatório estão a ser tidas em conta e postas em prática?

Esse relatório contém a informação da análise que foi efectuada, quer dos procedimentos que estão a ser correctamente efectuados, quer daqueles que foram identificados como estando a ser mal realizados. No final do relatório é elaborado um sumário onde são

identificadas as conclusões e recomendações. Esse relatório é despacho pelo Ex.mo Comandante Geral da GNR.

A DCAI só foi criada em 2009 pela nova lei orgânica e é intenção auditar todas as unidades até ao final de 2011 (no total de cerca de 30 unidades) para depois ser possível começar a rodar novamente por todas as unidades de modo a efectuar esse acompanhamento.

6. A GNR, sendo uma instituição com uma grande dimensão, apresenta algumas limitações ao Controlo Interno. Com que tipo de limitações se costuma deparar?

Existem limitações de várias ordens:

Uma delas são os recursos humanos escassos, está aprovado um quadro de pessoal de referência, e na prática existe efectivo de cerca de metade.

A actividade diária também é uma limitação, dedicamo-nos a muita coisa, como por exemplo, dar formação, comissões de implementação do GerFiP, ou seja temos uma abrangência bastante alargada de actividades o que faz tenhamos de empenhar muito do nosso tempo que deveria ser usados na actividade da Auditoria e do Controlo Interno noutras actividades.

Também a dispersão territorial do dispositivo da GNR é uma limitação à actividade, por exemplo, ir a Madeira realizar uma auditoria requer mais que dois dias.

7. Quais são os reflexos que essas limitações têm no sistema de controlo interno? Considera que esses reflexos são relevantes para a actividade do Controlo Interno?

O Controlo Interno na GNR, daquilo que conheço é bastante eficaz e produz efeitos. Essas limitações que existem ao Controlo Interno, ainda que pesem, não são muito relevantes.

8. No âmbito da actividade financeira existem indicadores de resultados que facilitam a actividade da Auditoria e Controlo Interno. Quais os indicadores de resultados utilizados pela GNR?

Nós utilizamos indicadores de várias ordens. As Unidades prestam mensalmente contas à DRF e aqui obtemos logo indicadores, por exemplo, os próprios resultados líquidos das gerências dos bares e das messes são indicadores da forma como estes estão a ser geridos. Outro exemplo, é o prazo de apresentação das prestações de contas, se prestam atempadamente contas ou não, as unidades que prestam contas atempadamente revelam que executam o trabalho atempadamente e também é um indicador de que há maior controlo.

Há outros indicadores, por exemplo, o valor arrecadado das receitas por cada unidade.

Outros indicadores são utilizados.

9. Considera que estes indicadores se adequam às necessidades da auditoria e controlo interno?

Esses indicadores, adequam-se ao Controlo Interno da GNR, mas haverá possivelmente outros indicadores que nos poderão ajudar em termos da Auditoria e que não estão neste momento desenvolvidos.

10. Qual a sua opinião relativamente ao programa informático SICPlus e a forma como este facilita, ou não, a actividade da Auditoria e Controlo Interno? Considera-o uma mais-valia?

Sem duvida nenhuma o programa informático, SICPlus, que entrou em vigor em Janeiro de 2010, veio trazer muitas melhorias aos processos, quer na arrecadação e controlo da receita, quer na obtenção da informação para gerir os recursos.

Foi um programa desenvolvido à medida da GNR, que uniformizou nomeadamente os recibos.

Permitiu também a redução significativa dos prazos para a entrega da receita ao Estado.

Permitiu ainda a partilha da informação *online* e assim poder haver um melhor controlo.

ANEXOS

ANEXO A

ESTRUTURA DA GNR

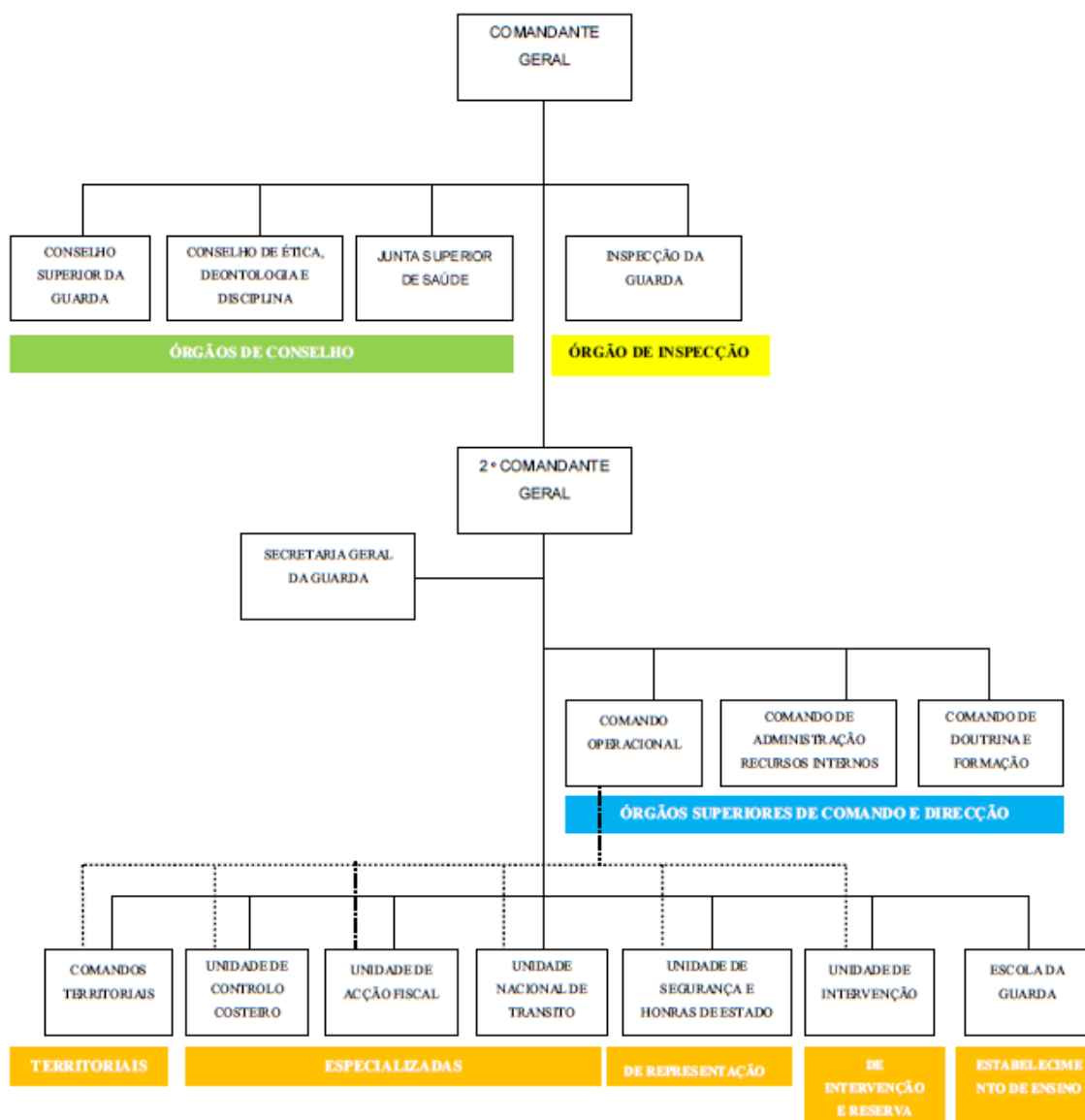


Figura A.1 – Organograma da GNR

Fonte: Art.º 20 a 22 da LOGNR.

ANEXO B

ESTRUTURA DO CARI

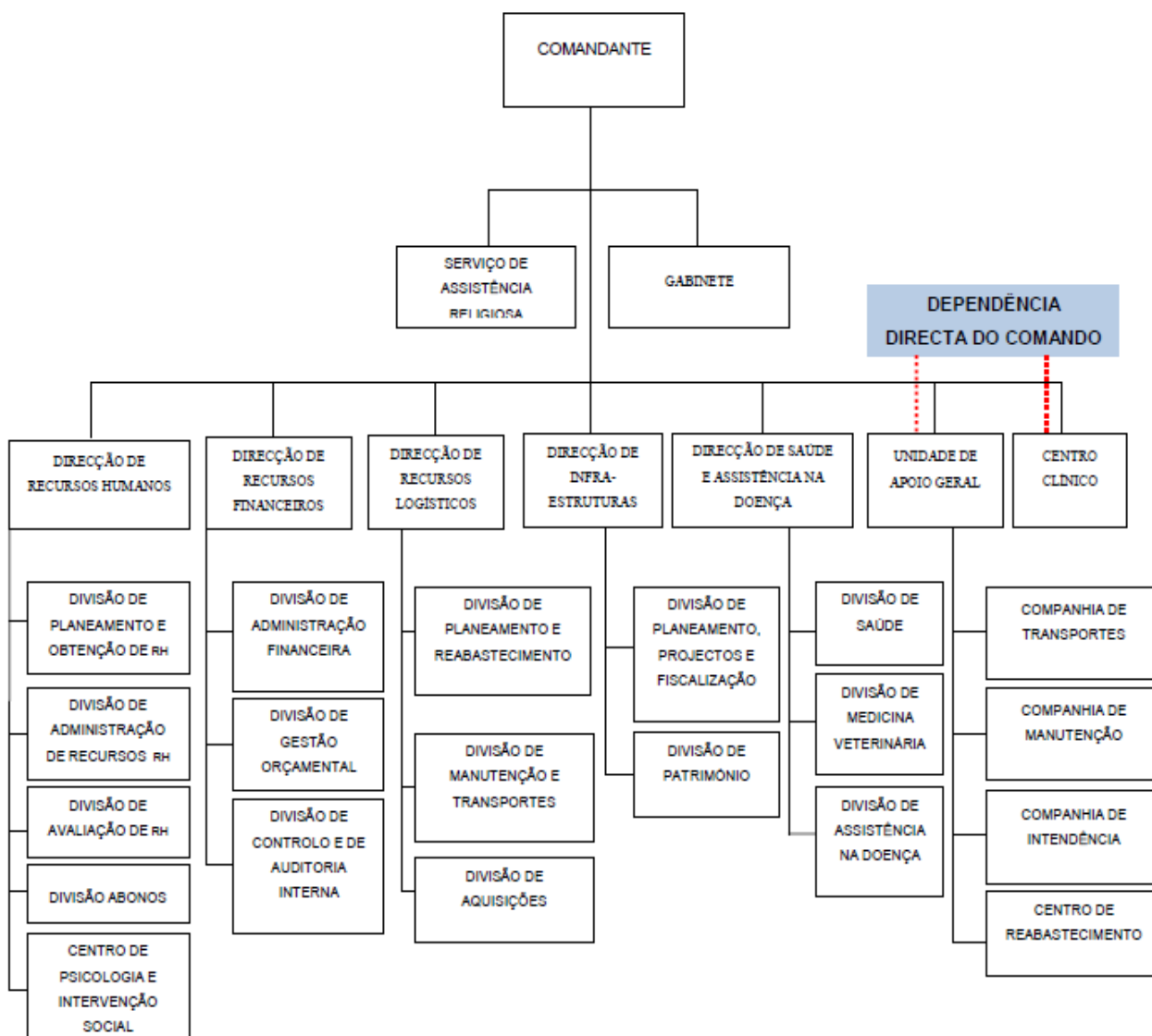


Figura B.1 – Organograma do CARI

Fonte: n.º 3 do art.º 33º da LOGNR e art.º 1º do Despacho 4501/2010.

ANEXO C
ESTRUTURA DA DCAI



Figura C.1 – Organograma da DCAI

Fonte: Directiva 06/2º CG/2008

ANEXO D

NOÇÃO DE CÍRCULO DE REGULAÇÃO DE CONTROLO

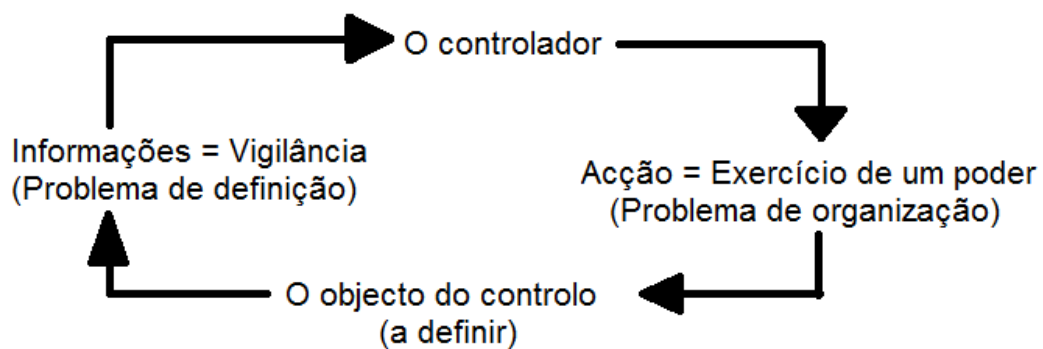


Figura D.1 – Noção de círculo de regulação de controlo

Fonte: Dupuy & Roland (1991, p.18)

ANEXO E

AUDITORIA INTERNA E EXTERNA

CARACTERÍSTICAS	AUDITORIA	
	INTERNA	EXTERNA
1. OBJECTIVO PRINCIPAL ➤ Emitir parecer sobre as demonstrações financeiras ➤ Assessorar a administração e apoiar a organização	*	*
2. DESTINATÁRIOS ➤ Fundamentalmente externos: accionistas, governos, público ➤ Internos: Administração e serviços auditados	*	*
3. ÂMBITO ➤ Incide fundamentalmente sobre as demonstrações financeiras ➤ Incide sobre todas as funções da unidade económica	*	*
4. REALIZAÇÃO ➤ Por um profissional de entidade independente da unidade económica auditada ➤ Por profissionais da própria unidade económica	*	*
5. METODOLOGIA ➤ Ênfase na verificação de saldos, com vista à emissão de parecer sobre as demonstrações financeiras de publicação obrigatória ➤ Ênfase na análise de procedimentos e de critérios, avaliando o cumprimento das normas, políticas e a eficácia do sistema de controlo interno ➤ Análise por sondagem aos registos contabilísticos ➤ Análise com maior extensão e profundidade ➤ Baseia-se na comparação com padrões standards ➤ Baseia-se em técnicas de auditoria de gestão e de controlo ➤ A análise e a apresentação do trabalho baseia-se nas áreas de balanço e demonstrações de resultados ➤ A análise e apresentação do trabalho atende às áreas operacionais	* * * * *	* * * *
6. NORMAS DE REFERÊNCIA ➤ Normas e princípios contabilísticos geralmente aceites ➤ Regras, técnicas e princípios de registo e controlo das operações e de gestão em todas as áreas, actividades, funções das organizações	*	*
7. FREQUÊNCIA ➤ Periódica, em princípio anualmente ➤ Periódica, mas geralmente sem tempo determinado	*	
8. INDEPENDÊNCIA ➤ Em relação à unidade económica ➤ Em relação à actividade e serviços auditados	*	*

Tabela E.1 – Auditoria Interna e Externa

Fonte: Marques (1997, p. 54)

ANEXO F

ORGANOGRAMA GENÉRICO DE AUDITORIA INTERNA

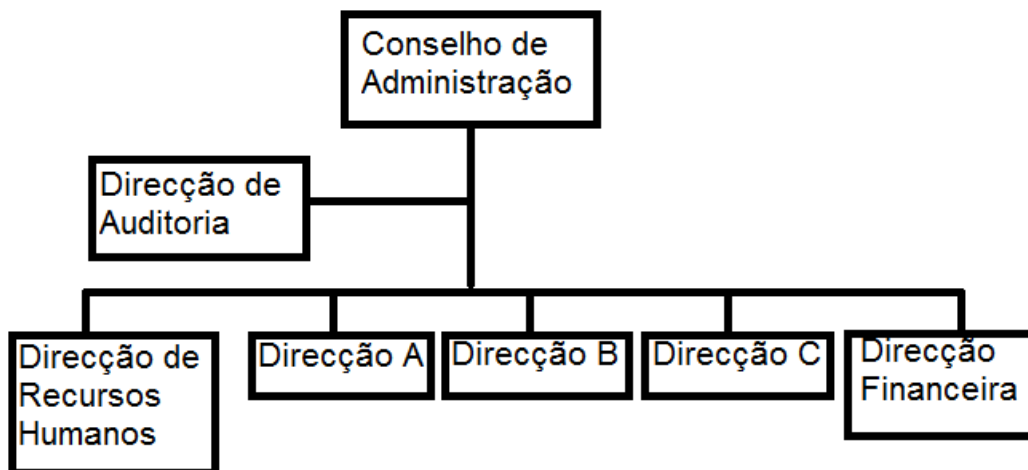


Figura F.1 – Organograma Genérico de Auditoria Interna

Fonte: Marques (1997)

ANEXO G

FASES DE AUDITORIA

Fase 1 – selecção da entidade sujeita a auditoria

Plano de auditoria baseado na avaliação do risco (selecção sistemática)
Pedidos da entidade sujeita a auditoria

Fase 2 – preparação da auditoria

Proposta global e alcance da auditoria
Revisão de ficheiros de auditorias anteriores
Seleccção da equipa de auditoria
Comunicação preliminar com a entidade sujeita a auditoria
Preparação do programa preliminar
Planeamento do relatório de auditoria
Aprovação da auditoria

Fase 3 – exame preliminar

Deslocação
Reunião inicial
Estudo documental
Descrição
Revisão analítica (quando necessário)

Fase 4 – descrição, análise e avaliação do controlo interno

Descrição dos sistemas de controlo
Verificação do circuito das transacções ou dos processos de decisão
Testes por amostragem
Avaliação do controlo interno
Nova avaliação do risco e dos processos de gestão de risco

Fase 5 – testes desenvolvidos

Revisão detalhada das operações, sistemas de controlo e gestão de risco
Testes de conformidade relativamente ao sistema de controlo
Avaliação da concepção do sistema de controlo
Avaliação da eficácia do sistema de controlo

Fase 6 – conclusões e recomendações

Conclusões:
Condições
Critério
Efeitos (risco)
Causa
Recomendações:
Sem alterações
Modificar os sistemas de controlo actuais
Proteger contra os riscos
Taxas de rendibilidade que cubram o risco

Fase 7 – elaboração do relatório

Apresentação por escrito:
Objectivos da auditoria
Alcance da auditoria
Procedimentos gerais
Conclusões
Recomendações (alternativas e soluções possíveis)
Apresentação verbal

Fase 8 – follow-up

Efeitos da auditoria
Follow-up da gestão
Revisão dos auditores

Fase 9 – avaliação

Avaliação da auditoria, técnicas, métodos, procedimentos, etc.
Revisão e avaliação do desempenho do auditor

Tabela G.1 – Síntese do processo de auditoria

Fonte: Moraes & Martins (2007, p.185)

ANEXO H

RISCO DE AUDITORIA

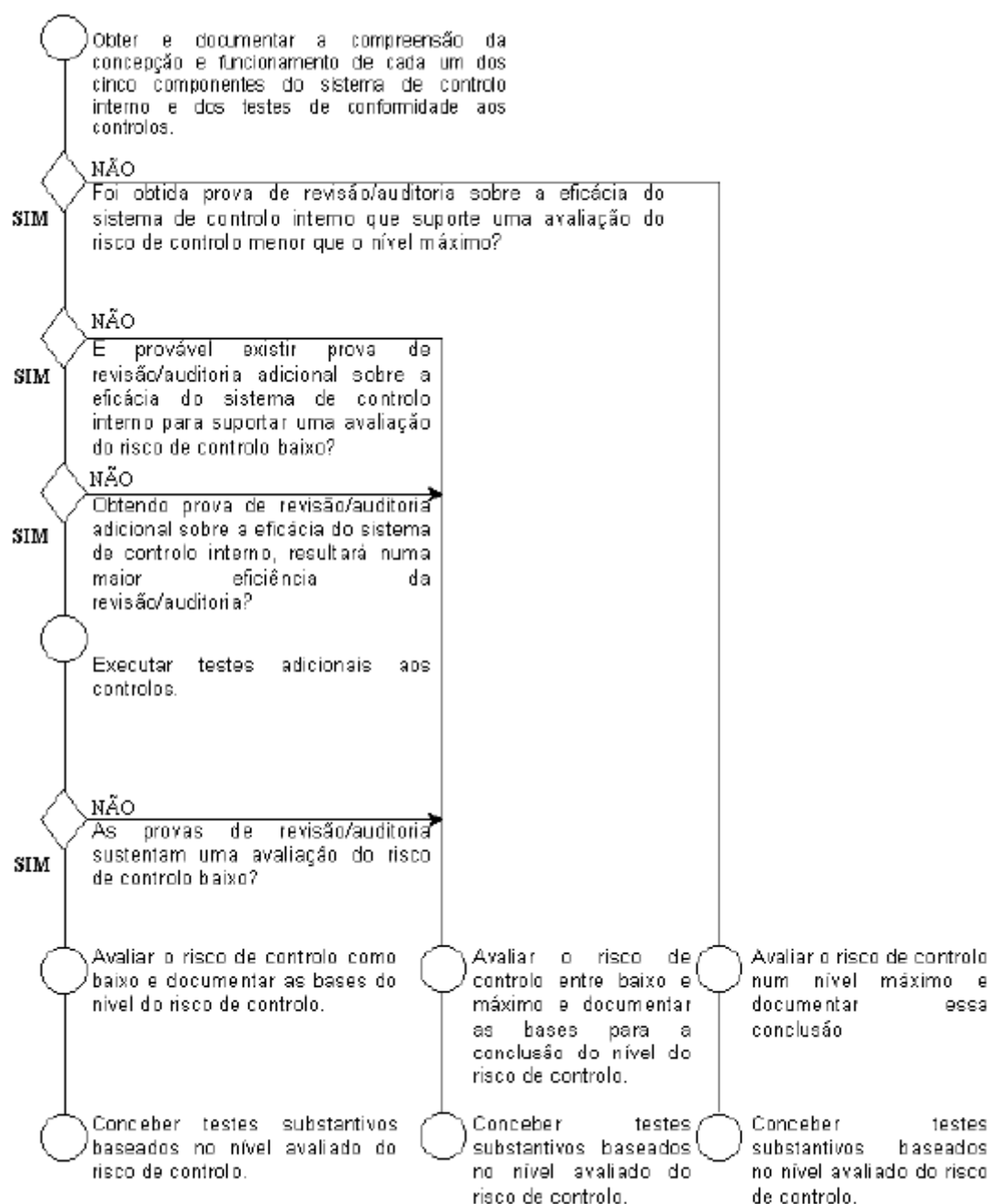


Figura H.1 – risco de auditoria

Fonte: OROC, DRA 400 (2000, p.13)

ANEXO I

AVALIAÇÃO DO RISCO DE AUDITORIA

		Avaliação pelo auditor /revisor do risco de controlo		
		Alto	Médio	Baixo
Avaliação pelo revisor/auditor do risco inerente	Alto	O mais baixo	Mais baixo	Médio
	Médio	Mais baixo	Médio	Mais alto
	Baixo	Médio	Mais alto	O mais alto

Figura I.1 – avaliação do risco de auditoria

Fonte: OROC, DRA 400 (2000, p.14)

ANEXO J

SECTOR PÚBLICO DO ESTADO

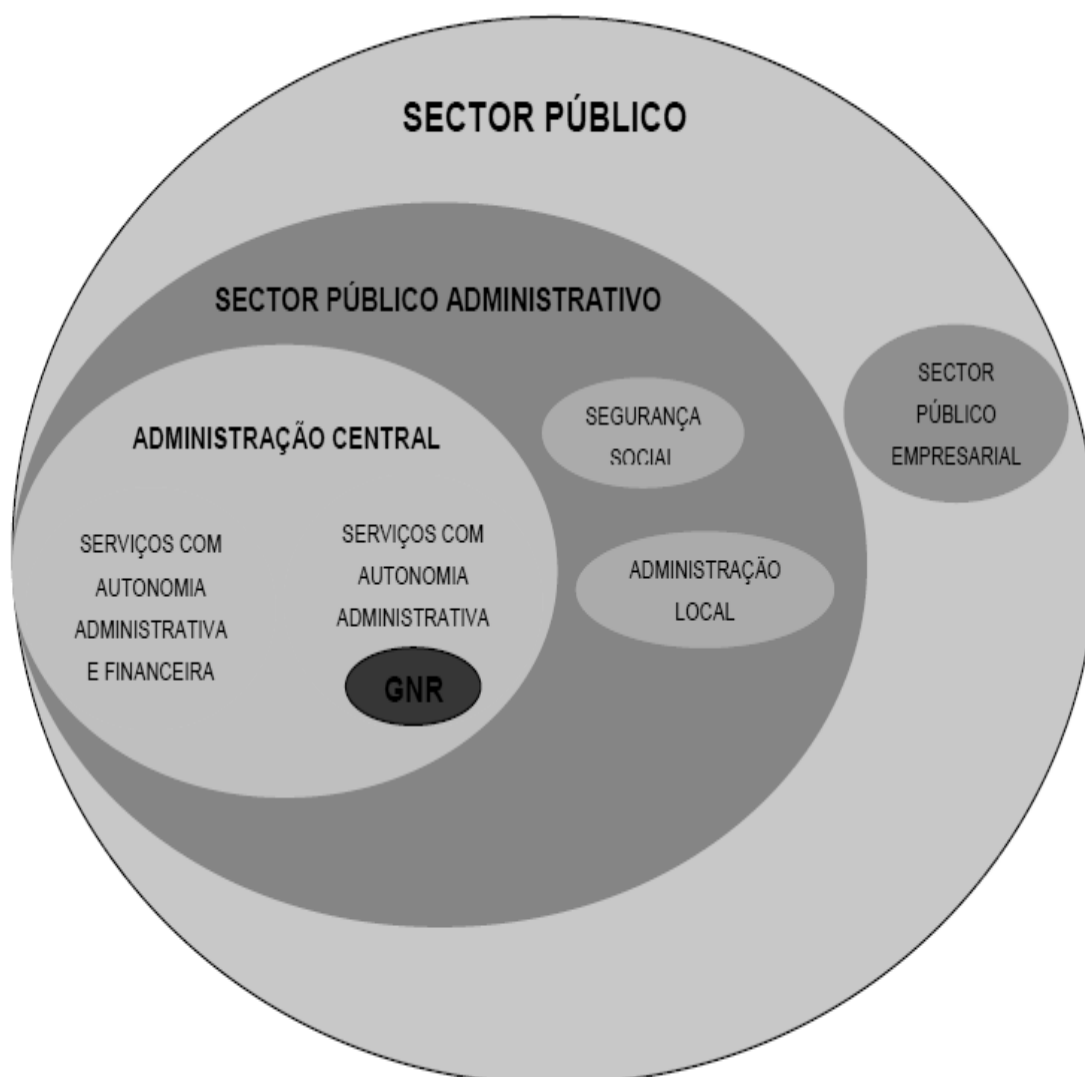


Figura J.1 – Sector Público do Estado

ANEXO L

ESTRUTURA DA DRF

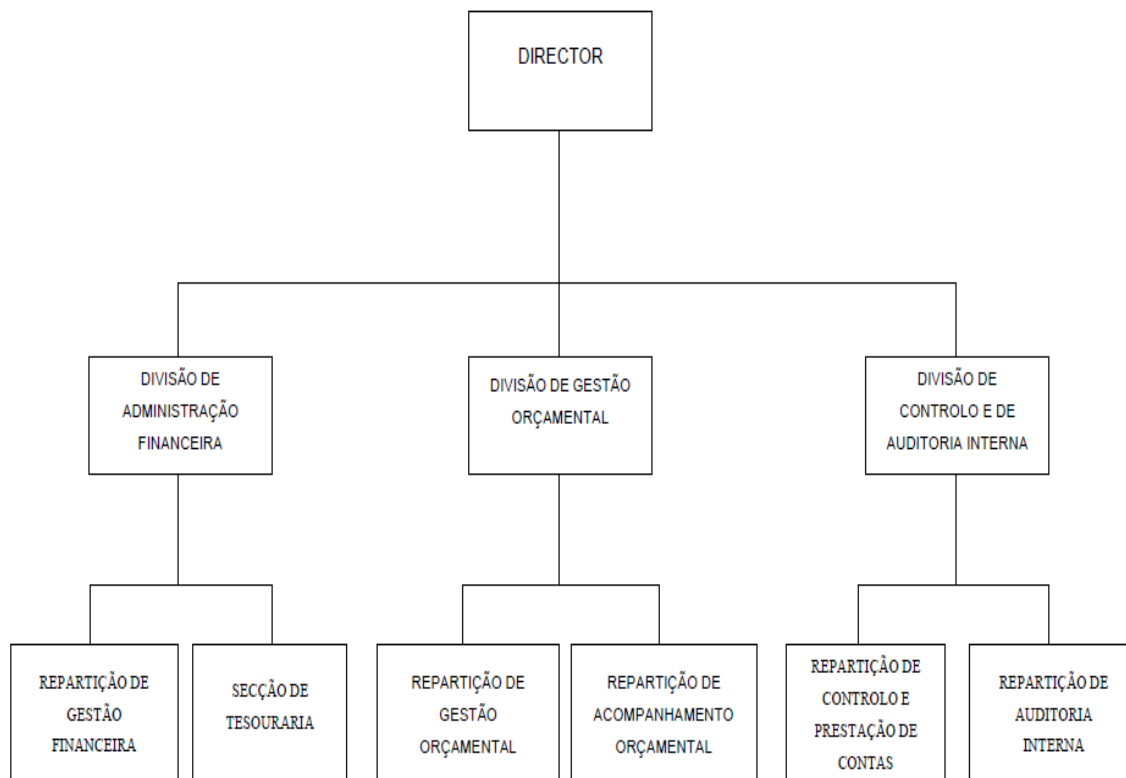


Figura L.1 – Organograma da DRF

Fonte: Directiva 06/2º CG/2008

ANEXO M

MODELO DO RELATÓRIO DE AUDITORIA



MINISTÉRIO DA ADMINISTRAÇÃO INTERNA
GUARDA NACIONAL REPUBLICANA



COMANDO-GERAL
COMANDO DA ADMINISTRAÇÃO DOS RECURSOS INTERNOS
DIRECÇÃO DE RECURSOS FINANCEIROS
DIVISÃO DE CONTROLO E DE AUDITORIA INTERNA

RELATÓRIO DA AUDITORIA INTERNA REALIZADA À

(Unidade)

EM:

A - SECÇÃO DE RECURSOS LOGÍSTICOS E FINANCEIROS (SRLF)

1. Meios:

- a. O pessoal orgânico e/ou existente é o indispensável?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- b. O pessoal encontra-se devidamente qualificado e/ou instruído para o desempenho das funções?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- c. As instalações são adequadas?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- d. Os equipamentos são os necessários?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

2. Funcionamento e Articulação:

- a. A SRLF está articulada em conformidade com estipulado no regulamento Provisório da Gestão dos Recursos Financeiros da GNR (Regulamento para Gestão dos Recursos Financeiros da Guarda, aprovado por Despacho SEAMAI de 24 de Janeiro 2003)?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- b. A SRLF actua dentro dos limites definidos pela referida legislação?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- c. O Comandante da Unidade tem competências delegadas? Quais?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- d. O Chefe da SRLF tem competências subdelegadas? Quais?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- e. A SRLF desenvolve toda a sua actividade de forma a prestar todo o apoio que o respectivo Comandante carece, elaborando relatórios ou informações mensais?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- f. Livros e actas e outros registos à guarda da SRLF (CPA, RGRFGNR e Regulamento de Conservação Arquivística da GNR – Portaria n.º 653/2002, II Série).

- (1) Tem promovido a elaboração de actas nos termos do artigo 57º (Livro de Actas) do Regulamento Provisório para Gestão dos Recursos Financeiros?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- (2) A documentação da SRLF na fase de conservação administrativa encontra-se devidamente acondicionada e preservada?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- (3) A SRLF tem elaborado autos de eliminação dos documentos nos termos do Regulamento de Conservação Arquivística da GNR?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- (4) A SRLF cumpre com rigor as disposições contidas Regulamento de Conservação Arquivística da GNR, de modo a não propor a destruição de documentos que tenham interesse histórico ou que ainda não tenham ultrapassado os prazos de arquivo definidos na Tabela de Selecção, anexo I ao referido regulamento?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

3 . Prestação de Contas

Tem prestado contas mensais dentro dos prazos devidamente fixados para o efeito?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

4 . Gerências Administrativas:

- a. Está a ser respeitado o conteúdo da Circular nº. 21/CSF/00, nomeadamente o regime de rotatividade dos elementos da gerência das messes da Unidade?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- b. As compras para as messes e bares são asseguradas por pessoa com competências para realizar despesas e obedecem ao DL nº. 197/99, conforme prescreve a circular referida na alínea anterior?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- c. As prestações de contas mensais formalizadas pelas gerências administrativas incluem todos os suportes adequados aos pagamentos efectuados?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- d. Tem obtido das salas de convívio/bares e messes a prestação mensal das suas contas nos moldes e prazos fixados?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

Tem elaborado mensalmente o devido Parecer Técnico sobre a gestão das salas de convívio e messes? Qual a data dos últimos pareceres Técnicos apresentados ao Comandante da Unidade?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

B - RECEITAS DA GUARDA EM CONFORMIDADE COM O OE/MAI/GNR E DEMAIS INSTRUÇÕES DA DGO/MF.

1. A receita cobrada tem o devido enquadramento legal?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

2. As receitas foram objecto de correcta inscrição orçamental?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

3. A Unidade gere o Orçamento da Fonte de Financiamento 123 da Unidade, de acordo com o Decreto-Lei de Execução Orçamental em vigor?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

C - CLASSIFICAÇÃO ECONÓMICA DAS RECEITAS E DESPESAS, DE ACORDO COM O CLASSIFICADOR OFICIALMENTE ADOPTADO (Decreto-Lei n.º 26/2002, 14 de Fevereiro).

1. A receita arrecadada está adequadamente classificada?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

2. As despesas realizadas estão adequadamente classificadas?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

D - MAPAS DE PAGAMENTOS, DIÁRIOS DE TESOURARIA, JUSTIFICAÇÃO DOS SALDOS E CONCILIAÇÃO BANCÁRIA (Instruções para o SIC e Nota Circular n.º 01/DRF/10 de 04AN010).

1. Todas as despesas são objecto de requisição prévia no SicPlus?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

2. Todas as facturas a pagar evidenciam a confirmação da boa entrega ou recepção dos bens ou serviços contratados. E esta tarefa é assegurada pelo serviço destinatário dos mesmos ou, por aquele que, pela sua função, esteja em condições de exercer este controlo de forma adequada?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

3. Toda a facturação a pagar é emitida em cumprimento de todos os requisitos exigidos pelo CIVA e evidencia que o fornecimento foi assegurado em conformidade com o contratado?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

4. O último mês encontra-se devidamente encerrado e a prestação de contas efectuada?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

5. Apresenta todos os seus registos principais devidamente escriturados e actualizados?

Sim ☐ Não ☐

Comentário: .

6. Os pagamentos efectuados são concretizados com base em documentos devidamente conferidos, autorizados e assinados?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

7. Os mapas de pagamentos encontram-se devidamente conferidos, autenticados e arquivados juntamente com os documentos de suporte, em processos mensais?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

8. Encontra-se ordenada e arquivada cópia de toda a documentação relativa à conta de gerência prestada? Qual a última conta verificada pelo Tribunal de Contas?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

9. O Tribunal de Contas tem levantado questões acerca das contas de Gerência?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

10 . Os Diários de Tesouraria encontram-se devidamente elaborados e conferidos?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

11 . Os pagamentos são feitos por Transferência Electrónica Interbancária (TEI) e o recurso ao fundo de maneo ocorre apenas em situações pontuais quando, de todo, não é possível o pagamento através de TEI? Qual o valor do fundo de maneo?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

12 . Tem respeitado o que se encontra determinado quanto ao montante do numerário em cofre?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

13 . Efectua-se conferência ao cofre inopinadamente e elabora-se a respectiva acta?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

14 . Os saldos encontram-se devidamente justificados?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

15 . Existem saldos antigos de difícil resolução?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

16 . As conciliações bancárias são efectuadas mensalmente pela contabilidade?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

17 . Os itens que aparecem nas reconciliações bancárias por um período anormal são objecto de análise adequada?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

E - EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

1. Verbas propostas

- a. Receitas próprias:
- b. Fonte de financiamento 110:

2. Receita

- a. Arrecadada:
- b. Entregue:
- c. Atribuída na ff123:

3. Orçamento atribuído

- a. Fonte de financiamento 110

- (1) Inicial:
- (2) Reforços:
- (3) Total:

- b. Fonte de financiamento 123

- (1) De receitas próprias:
- (2) De reforços da SO/CSF:
- (3) Total:

4. Despesa paga

- a. Fonte de financiamento 110:
- b. Fonte de financiamento 123:
- c. Total:

5. Saldo das dotações orçamentais

- a. Fonte de financiamento 110:
- b. Fonte de financiamento 123:
- c. Total:

6. Encargos estimados até final do ano económico:

7. Encargos assumidos com cabimento orçamental:

8. Encargos assumidos sem cabimento orçamental:

9. Outras necessidades sem cabimento orçamental:

F - PROCEDIMENTOS PRÉVIOS À CONTRATAÇÃO PÚBLICA PARA AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS E EMPREITADAS DE OBRAS PÚBLICAS (Código dos Contratos Públicos, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de Janeiro).

1. Todas as despesas realizadas cumprem rigorosamente o estabelecido Regime da realização de despesas públicas com locação e aquisição de bens e serviços, bem como da contratação pública relativa à locação e aquisição de bens móveis e de serviços?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

2. Encontra-se organizada, sob os aspectos administrativos e financeiros, toda a documentação relativa ao cumprimento das formalidades legais e regulamentares em vigor devidas na aquisição ou venda de bens e serviços e empreitadas de obras públicas?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

3. Relação de todos os procedimentos realizados (por tipo de procedimento e rubrica).

Comentário:

N.º	Designação	Valor
-----	------------	-------

4. Todos os trabalhos de empreitadas que se enquadrem no disposto no art.º 343.º do Código dos Contratos Públicos, aprovado pelo DL n.º 18/2008, de 29 de Janeiro, (v.g. trabalhos de beneficiação, de reparação, alteração de imóveis) seguem o regime de realização de empreitadas, respeitando todos os seus requisitos, designadamente, ao nível da confirmação da habilitação técnica das empresas envolvidas, da formalização de contratos escritos, da exigência de caucões, da preparação de autos de recepção provisórios e definitivos?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

5. Os convites efectuados no âmbito dos ajustes directos são dirigidos a empresas já conhecidas e/ou bem referenciadas, mas também e sempre que possível a novas firmas que poderão oferecer novas oportunidades de negócio?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

6. A SRLF procede ao arquivo de todas as declarações de situação regularizada ao nível de contribuições e impostos, apresentadas pelas empresas adjudicadas ou participantes em processos de aquisição de bens ou serviços?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

7. A SRLF procede à verificação da repartição do capital social das empresas a convidar no âmbito de concursos, negociações ou de meras consultas (sempre que possível)?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

8. As especificações técnicas, enquanto peça fundamental para o êxito das contratações, são elaboradas por pessoal com conhecimentos específicos para cada tipo de contratação e, no caso de empreitadas de obras públicas, ainda têm em conta os preços de referência do LNEC e do IMOPPI?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

9. Sempre que as contratações deram lugar à formalização de contrato escrito, foi (é) exigida caução no valor máximo de 5% sobre o montante contratado, como forma de salvaguardar, adequadamente o interesse da Guarda?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

10. São (ou foram) realizados pagamentos no âmbito de contratos que já não se encontram em vigor?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

11. Foi (é) sempre elaborada a Informação de cabimentação prévia, requisito essencial para a realização da despesa pública, que deverá ser sempre formalizada e deverá contemplar todas as informações necessárias a uma adequada execução orçamental, de acordo com o artº. 13 do Decreto com força de Lei nº. 18281, de 24 de Maio de 1930, conjugado com o disposto no nº. 6 e nº. 7, do artº. 39, da Lei nº. 91/01, com as alterações introduzidas pelas Leis nº. 2/02, de 28 de Agosto, nº. 23/03, de 2 de Julho e o nº. 1, do artº. 45, da Lei nº. 48/04, de 24 de Agosto?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

12. Todos os documentos arquivados nos processos relativos às aquisições de bens e serviços e à realização de obras são sempre numerados, de modo a garantir a sua integridade.

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

G - ALIENAÇÃO DE BENS DE DOMÍNIO PRIVADO DO ESTADO (Decreto-Lei n.º 307/94, de 21 de Dezembro, Portaria 1152-A/94, de 27 de Dezembro e Nota n.º 6768/CSF, de 01JUN99).

1. Todas as alienações cumprem o estabelecido no Regime de Aquisição, Gestão e Alienação dos Bens Móveis do Domínio Privado do Estado?

Sim ☒ Não ☐

Comentário: .

2. Encontra-se organizada, sob os aspectos administrativos e financeiros, toda a documentação relativa ao cumprimento das formalidades legais e regulamentares em vigor devidas na alienação de bens de domínio privado do estado?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

H - SECÇÃO DE JUSTIÇA E RECURSOS HUMANOS (SJRH) - SECTOR DE ABONOS E DESCONTOS

1. Meios:

- a. O pessoal orgânico e/ou existente é o indispensável?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- b. O pessoal encontra-se devidamente qualificado e/ou instruído para o desempenho das funções?

Sim ☐ Não ☐

Comentário: O

- c. As instalações são adequadas?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- d. Os equipamentos são os necessários?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

I- PROCESSAMENTO DE VENCIMENTOS, GRATIFICAÇÕES, SUPLEMENTOS E RESPECTIVOS DESCONTOS, EM CONFORMIDADE COM OS RESPECTIVOS DIPLOMAS:

1. Os abonos:

- a. Tem respeitado rigorosamente o que se encontra determinado no respeitante à elaboração dos BIA'S e BAC 'S (Circular n.º 13/CSF/2003, de 5 de Junho)?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- b. Os abonos/descontos encontram-se devidamente verificados face às listagens enviadas pela Direcção Recursos Humanos/Divisão de Abonos e conforme documentação constante do respectivo processamento mensal (BAC'S)?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- c. Os BIA/BAC são certificados e assinados pelos comandantes das Subunidades?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- d. São processados no devido tempo?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- e. É feita a conferência (ainda que por amostragem) dos processamentos solicitados no (s) mês(es) anterior(es)?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

2. O Processamento dos seguintes abonos/descontos cumpre todas as regras e princípios aplicáveis:

- a. Remuneração Base e Suplemento de Serviço nas Forças de Segurança (Decreto-Lei n.º 298/2009, de 14 de Outubro e Circular n.º 01/DRH/09, de 9 de Fevereiro).

- (1) Existem algumas situações (reclamações) quanto ao processo de vencimentos?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- (2) Em caso de doença é alterada a rubrica orçamental?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- b. Suplemento Especial de Serviço (art. 21.º do Decreto-Lei n.º 298/2009).

É feito o controlo das situações que conferem o direito ao Suplemento Especial de Serviço?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- c. Suplemento de Ronda ou Patrulha (art. 22.º do Decreto-Lei n.º 298/2009).

É feito o controlo das situações que conferem o direito ao Suplemento de Ronda ou Patrulha?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- d. Suplemento de Escala (art. 23.º do Decreto-Lei n.º 298/2009).

É feito o controlo das situações que conferem o direito ao Suplemento de Escala?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- e. Suplemento de Prevenção (art. 23.º do Decreto-Lei n.º 298/2009).

É feito o controlo das situações que conferem o direito ao Suplemento de Prevenção?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- f. Suplemento de Comando (art. 24.º do Decreto-Lei n.º 298/2009).

É feito o controlo das situações que conferem o direito ao Suplemento de Comando?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- g. Suplemento de Residência (art. 25.º do Decreto-Lei n.º 298/2009).

É feito o controlo das situações que conferem o direito ao Suplemento de Comando?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- h. Comparticipação na Aquisição de Fardamento (art. 30.º do Decreto-Lei n.º 298/2009).

É feito o controlo das situações que conferem o direito à Comparticipação na Aquisição de Fardamento?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- i. **Gratificação de Trânsito e Tratadores de Solípedes e Canídeos** (Decreto-Lei n.º 455/83, 28 de Dezembro e Despacho Conjunto (2.ª série) n.º 167, de 23JUL91, Despacho do GCG de 12 de Abril de 1984 e Circular n.º 03/CSF/05, de 31 de Janeiro).

(1) A gratificação de trânsito é abonada apenas a pessoal com o curso de trânsito averbado?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

(2) A gratificação de Tratador de Solípedes/Canídeos é abonada apenas ao pessoal com animal distribuído?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

(3) É aplicada a regra da divisibilidade dos abonos, designadamente nas situações de licenças e convalescenças e outras?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- j. **Gratificação de Segurança aos Órgãos de Soberania** (Decreto-Lei n.º 148/89, de 8 de Maio e Despacho Conjunto n.º 50/98, DR II Série, de 22 de Janeiro e Lei n.º 77/88 de 1 de Julho).

É feito algum abono desta gratificação?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- k. **Gratificação de Instrução** (Decreto-Lei n.º 454/83, de 28 de Dezembro e Despacho do GCG n.º 16/05/OG, de 16 de Junho de 2005).

(1) A Gratificação de Instrução é abonada apenas ao pessoal que ministra, no mês, no mínimo 10 horas de instrução e após publicação na Ordem de Serviço?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

(2) É aplicada a regra da divisibilidade dos abonos, designadamente nas situações de licenças e convalescenças e outras?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- l. **Serviços Remunerados** (Despacho Normativo n.º 218/82, de 12 de Outubro, Despacho Normativo n.º 254/82 de 23 de Novembro, Circular n.º 05/CSF/2006, de 10 de Março e NEP 4.4.01 de 08FEV03, da 4.ª REP)?

O processamento e pagamento dos Serviços Remunerados são efectuados sem atrasos no mês imediato à realização dos respectivos serviços?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- m. **Prestações Familiares** (Decreto-Lei n.º 176/2003, 2 de Agosto, Decreto-Lei n.º 133-B/97, de 30 de Maio e Circular n.º 10/CSF/07, de 18 de Abril).

É feito o controlo periódico das condições que conferem o direito ao:

(1) Abono de Família a Crianças e Jovens?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

(2) Bonificação por Deficiência do AFCJ?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

(3) Subsídio Mensal Vitalício?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

(4) Subsídio por Assistência de Terceira Pessoa?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

(5) Outros

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- n. **Pensões de Reserva e Provisórias de Reforma** (Decreto-Lei n.º 504/99, de 20 de Novembro, Estatuto da Aposentação - Decreto-Lei n.º 498/72, de 9 de Dezembro, Decreto-Lei n.º 159/2005, de 20 de Setembro e Circular n.º 12/04/CSF, de 12 de Julho)?

(1) O cálculo das pensões é feito tendo em conta as remunerações principais e acessórias?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

(2) Não se verificam atrasos na reunião dos elementos processuais?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- o. **Abonos nas situações de Acidentes em Serviço** (Decreto-Lei n.º 503/99, de 20 de Novembro, Circular n.º 13/CSF/2007, de 28 de Maio e Nota Circular n.º 05/CSF/05, de 1 de Abril).

Existem situações com erros de pagamento de despesa?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- p. **Subsídio por Morte** (Decreto-Lei n.º 223/95, de 8 de Setembro e Circular n.º 26/CSF/95, de 27 de Outubro).

O processamento e pagamento deste subsídio são efectuados com celeridade desejável?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- q. **Propinas – existe algum abono desta natureza** (Lei n.º 113/97, de 16 de Setembro e Circular n.º 14 de 11MAI98)?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- r. **Ajudas de custo em território nacional e no estrangeiro** (Decreto-Lei n.º 201/81, de 10 de Julho, Decreto-Lei n.º 401/85, de 11 de Outubro, Decreto Lei n.º 192/95, de 28 de Junho, Circulares n.ºs 05, 06, 07/CSF/07, de 30 de Janeiro).

(1) A SJRH efectua o controlo do abono de ajudas de custo e elabora o mapa obrigatório a enviar mensalmente à DA/DRH?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

(2) Existem situações especiais?

Sim ☐ **Não** ☐

Comentário:

- s. **Alimentação e alojamento** (Decreto-Lei n.º 271/77, de 2 de Julho, Despacho Conjunto n.º 445/05, II Série, de 4 de Julho, Circular n.º 08/CSF/2000, de 2 de Maio, Circular n.º 21/CSF/2000, de 1 de Setembro).

(1) O abono aos impedidos nas messes respeita os quantitativos superiormente autorizados?

Sim ☐ **Não** ☐

Comentário:

(2) O abono é feito de acordo com a prestação efectiva de serviço e conforme o abono da diária de alimentação em espécie?

Sim ☐ **Não** ☐

Comentário:

(3) É feito algum abono de alimentação a dinheiro a motoristas?

Sim ☐ **Não** ☐

Comentário:

(4) O abono de alimentação a dinheiro aos estagiários do CFP e pessoal de outros cursos sem direito ao abono de ajudas de custo é feito dentro dos limites da Lei?

Sim ☐ **Não** ☐

Comentário:

(5) A alimentação por conta da Fazenda Pública teve (tem) em conta o número de refeições, realmente, servidas aos efectivos com direito à alimentação confeccionada, nos termos do DL n.º. 271/77?

Sim ☐ **Não** ☐

Comentário:

3. **É dado cumprimento ao estabelecido quanto aos efeitos das medidas provisórias de natureza preventiva estatutária e disciplinar, nos militares a elas sujeitos (artigo 71.º EMGNR, artigos 30.º, 31.º e n.º 3 artigo 90.º do RDGNR e Circular n.º 16/CSF/2004, de 15 de Julho)?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

4. É dado cumprimento ao estabelecido quanto às consequências nos vencimentos dos militares a quem foram aplicadas penas criminais efectivas aplicadas pelos Tribunais Judiciais e Militares (Circular n.º 16/CSF/2004, de 15 de Julho)?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

5. Reposições na fazenda nacional (Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de Julho).

Todas as situações que dão lugar a reposições são prontamente executadas?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

6. Existem situações pendentes para decidir na DRF ou outra, no que se refere a vencimentos, abonos e descontos?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

7. Outras Situações

Comentário:

J - PROCEDIMENTOS DE CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (CPA e EMG NR)

1. Existem situações pendentes referentes a:

- a. Requerimentos?

Sim ☒ Não ☐

Comentário:

- b. Reclamações?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- c. Recursos hierárquicos?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- d. Outros?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

2. Os processos resolvidos no âmbito da competência delegada no Comandante da Unidade cumprem com os requisitos das diferentes fases do procedimento administrativo?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

3. Todos os requerimentos enviados ao escalão superior são devidamente informados pela Secção de Justiça e Recursos Humanos?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- K - ANÁLISE DE PROCESSOS DE CONTRATOS DE ARRENDAMENTO, DE AVENÇA, DE TELEFONES, DE EQUIPAMENTOS DE REPROGRAFIA E OUTROS** (Circular n.º 21/CSF/99, de 15 de Dezembro, Circular n.º 03/04/CSF, 17 de Março e Nota-Circular n.º 16/2004, de 15 de Outubro).

1. *Contratos de Arrendamento*

Comentário:

2. *Contratos de Avença*

Comentário:

3. *Contratos de Telefones/Telemóveis*

Comentário:

4. *Contratos de Equipamentos de Cópia*

Comentário:

5. *Contrato com CTT*

Comentário:

- L - GERÊNCIAS ADMINISTRATIVAS**

1. Messes

- a. A Unidade dispõe Secções de Alimentação (Messes) que:

- (1) Têm Direcções nomeadas nos termos das normas em vigor?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- (2) Está a ser respeitado o conteúdo da Circular nº. 21/CSF/00 e, nomeadamente o regime de rotatividade dos elementos da gerência das messes da Subunidade?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- (3) As compras para a messe são asseguradas por pessoa com competências para realizar despesas e obedecem ao DL nº. 197/99, conforme prescreve a circular referida no ponto anterior?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- (4) Que praticam os preços superiormente aprovados pelo Comando?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- (5) As prestações de contas mensais formalizadas pela gerência da messe incluem todos os suportes adequados aos pagamentos efectuados?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- (6) Não tem constituído qualquer problema para o Comando?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- (7) Têm correspondido às necessidades do pessoal?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- (8) Têm concorrido para as receitas próprias do OE?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- (9) As normas de administração das Messes permitem o controlo de todas as operações e são as necessárias, simples e as exequíveis?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- (10) Os programas Informáticos de suporte à sua gestão Funcionam adequadamente?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

2. Bares e salas de convívio

a. A Subunidade dispõe de Salas de Convívio que:

- (1) Têm Direcções nomeadas nos termos das normas em vigor?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- (2) Está a ser respeitado o conteúdo da Circular nº. 8/CSF/00 e, nomeadamente o regime de rotatividade dos elementos da gerência das messes da Unidade?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- (3) As compras para os bares são asseguradas por pessoa com competências para realizar despesas e obedecem ao DL nº. 197/99, conforme prescreve a circular referida no ponto anterior?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- (4) Que se limitam à venda de artigos apropriados e autorizados à sua finalidade e âmbito?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- (5) Não tem constituído qualquer problema para o Comando?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- (6) Têm correspondido às necessidades do pessoal?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- (7) As prestações de contas mensais formalizadas pela gerência dos bares incluem todos os suportes adequados aos pagamentos efectuados?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

- (8) Têm concorrido para as receitas próprias do OE?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- (9) As normas de administração das Salas de Convívio permitem o controlo de todas as operações, são as necessárias, simples e as exequíveis?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- (10) Os programas Informáticos de suporte à sua gestão Funcionam adequadamente?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

b. Oficinas

- (1) Barbearia

As normas de administração permitem o controlo de todas as operações, são as necessárias, simples e as exequíveis?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- (2) Sapataria

As normas de administração permitem o controlo de todas as operações, são as necessárias, simples e as exequíveis?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- (3) Carpintaria

As normas de administração permitem o controlo de todas as operações, são as necessárias, simples e as exequíveis?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

- (4) Outras

As normas de administração permitem o controlo de todas as operações, são as necessárias, simples e as exequíveis?

Sim ☐ *Não* ☐

Comentário:

M - PLANO DE PREVENÇÃO DA CORRUPÇÃO E DAS INFRACÇÕES CONEXAS

1 . Processamento de remunerações, abonos e comparticipação de despesas:

a. Riscos:

- (1) Pagamentos indevidos;
- (2) Corrupção activa para acto ilícito.

b. Medidas de prevenção (contínuas) (DRH, DRF e CMDT UN):

- (1) Segregação de funções e rotatividade ao nível do processamento de vencimentos;
- (2) Verificação pela Divisão de Abonos e Auditoria da Direcção de Recursos Financeiros, dos movimentos processados;
- (3) Verificação mensal pela Secção de Contabilidade da Divisão Financeira, em sede de pagamento de vencimentos e de integração da matriz contabilística;
- (4) Formação profissional específica do pessoal.

c. Implementadas?

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

2 . Processamento das receitas da Guarda

a. Riscos:

Utilização de recibos numerados manualmente, pelo próprio agente emissor.

• **Medidas de prevenção:**

Implementação da aplicação informática, SicPlus, em todo o dispositivo da Guarda, gerando o número do documento de forma automática e sem possibilidade de intervenção do operador (1 ano) (DCSI e DRF).

• **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

b. Riscos:

Anulação indevida de recibos, de modo a eliminar a receita ou recebimento de dinheiro, ficando o funcionário com o montante recebido.

• **Medidas de prevenção:**

Justificar por escrito e pedir autorização ao escalão superior para efectuar a respectiva anulação (contínuo) (SRF/SRLF e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

c. Riscos:

Recebimento de valores sem emissão de recibos.

- **Medidas de prevenção:**

Reforço das medidas de controlo interno – constantes de circulares em vigor - e definição de regras sobre o procedimento a adoptar em caso de falha do sistema informático (contínuo) (SRF/SRLF e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

d. Riscos:

Venda de artigos de bar sem o correspondente registo dos artigos vendidos e das importâncias recebidas.

- **Medidas de prevenção:**

Implementação de aplicações informáticas em todos os bares e adopção obrigatória do pré-pagamento. Controlo diário da caixa (contínuo) (Gerências de bares e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

e. Riscos:

Falta de condições de segurança na guarda de valores.

- **Medidas de prevenção:**

Fornecimento de cofre a todos os Postos Territoriais, de dimensão adequada às respectivas necessidades (2 anos) (DRL e CMDT CARI).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

f. Riscos:

Utilização das receitas cobradas para fazer face ao pagamento de despesas de funcionamento fora do sistema de informação contabilística do Estado RAFE/SIC.

- **Medidas de prevenção:**

Sensibilização dos utilizadores dos Serviços para que solicitem sempre recibo da operação, nomeadamente com a afixação de avisos (contínuo) (SRF/SRLF e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

3 . Contabilidade

a. Riscos:

Violação dos princípios da Contabilidade Publica.

- **Medidas de prevenção:**

Utilização da aplicação informática SicPlus para acompanhamento e controlo dos procedimentos de gestão financeira e contabilística (contínuo) (DRF, DRL e SRF/SRLF).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

b. Riscos:

Deficiente controlo dos compromissos assumidos.

- **Medidas de prevenção:**

Pagamento de bens adquiridos justificados com a emissão prévia de requisição (contínuo) (DRF, DRL e SRF/SRLF).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

c. Riscos:

Deficiente classificação contabilística de receitas e despesas.

- **Medidas de prevenção:**

Informatização integrada dos procedimentos de controlo interno da contabilidade (SicPlus) (contínuo) (DRF, DRL e SRF/SRLF).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

d. Riscos:

Deficiente controlo dos compromissos assumidos e das dotações orçamentais.

- **Medidas de prevenção:**

Segregação de funções, evitando que sejam atribuídas à mesma pessoa duas ou mais funções (contínuo) (DRF, DRL e SRF/SRLF).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

4. Diversos

a. Riscos:

Deficiente controlo da entrada e saída dos artigos destinados à confecção de refeições e venda nos bares.

- **Medidas de prevenção:**

Automatismos dos controlos através da implementação de aplicações informáticas que permitem reduzir ou anular situações de risco (1 ano) (DCSI, DRF e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

b. Riscos:

Utilização de Contas Bancárias abertas em nome da GNR para fins distintos da sua actividade e sem o controlo dos órgãos de gestão financeira.

- **Medidas de prevenção:**

Abertura de Contas Bancárias em nome da GNR, apenas com autorização superior e substituição de todas as contas abertas na CGD por contas do Tesouro abertas no IGCP (1 ano) (DRF).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

5 . Planeamento da contratação

a. Riscos:

Planeamento deficiente das Necessidades.

- **Medidas de prevenção:**

Elaborar o Plano de Necessidades em tempo que permita o desenvolvimento dos procedimentos aquisitivos (contínuo) (DRL e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

b. Riscos:

Renovações Automáticas de contratos – deficiente monitorização antecipada to termo dos contratos, implicando a sua renovação automática, sem possibilidade de avaliação d necessidade do contrato.

- **Medidas de prevenção:**

Implementar um sistema de controlo dos contratos em vigor (6 meses) (DRL e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

c. Riscos:

Fraccionamento da despesa com vista a favorecer fornecedores e/ou a esquivar-se do procedimento pré-contratual adequado face à despesa estimada para esses bens /serviço ao longo do ano.

- **Medidas de prevenção:**

Adequar os procedimentos ao planeamento das necessidades de bens e serviços (contínuo) (DRL e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

d. Riscos:

Dependência técnica de alguns fornecedores de bens ou serviços.

- **Medidas de prevenção:**

Diversificar o leque de possíveis fornecedores (contínuo) (DRL e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

e. Riscos:

Nos procedimentos por Ajuste Directo privilegiar a consulta a mais do que um operador económico.

- **Medidas de prevenção:**

Adoptar, como regra, a consulta a mais do que um fornecedor (contínuo) (DRL e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

6 . Elaboração dos procedimentos pré-contratuais

a. Riscos:

Carácter subjectivo dos critérios de avaliação das propostas, com inserção de dados não quantificáveis nem comparáveis entre concorrentes.

- **Medidas de prevenção:**

Definir critérios de adjudicação objectivos e quantificáveis na fase da elaboração dos cadernos de encargos (contínuo) (DRL e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

b. Riscos:

Nomeação de Júri de procedimentos constituídos por um grupo restrito de elementos.

- **Medidas de prevenção:**

Diversificar, o mais possível, a constituição dos júris através da rotação constante dos seus elementos (contínuo) (DRL e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

7. Procedimentos pré-contratuais

a. Riscos:

Deficiente definição ou incompletude de especificações técnicas constantes do caderno de Encargos.

- **Medidas de prevenção:**

Supervisão da actividade pelos dirigentes intermédios (contínuo) (DRL, DIE e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

8. Celebração e execução o contrato

a. Riscos:

Insuficiente ou incorrecta fundamentação para a “natureza imprevista” dos trabalhos a mais.

- **Medidas de prevenção:**

Garantir que os trabalhos a mais cumprem o pressuposto de “natureza imprevista” e não são técnica ou economicamente separáveis do contrato inicial (contínuo) (DRL e CMDT UN).

- **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

b. Riscos:

Deficiente controlo na recepção dos bens.

• **Medidas de prevenção:**

Difundir instruções sobre armazenamento e circuito de recepção de bens (6 meses) (DRL e CMDT UN).

• **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

c. Riscos:

Deficiente ou insuficiente cumprimento do contrato.

• **Medidas de prevenção:**

Supervisão da actividade pelos dirigentes intermédios (contínuo) (DRL, DIE e CMDT UN).

• **Implementadas?**

Sim ☐ Não ☐

Comentário:

N - CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:

Conclusões	Recomendações

Lisboa,

O AUDITOR